

**UNIVERSIDAD DE PANAMA**  
**VICERRECTORIA DE INVESTIGACION Y POSTGRADO**  
**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLITICAS**

**“EMPLEADOS Y AGENTES DE MANEJO DEL ESTADO**  
**RESPONSABILIDADES Y VINCULACION**  
**CON LA JURISDICCION DE CUENTAS”**

**TESIS PRESENTADA PARA OBTENER EL GRADO DE**  
**MAESTRIA EN DERECHO PUBLICO CON ENFASIS EN RESPONSABILIDAD**  
**PATRIMONIAL**

**MONICA ZULAY IVANKOVICH L HOESTE**

**PANAMA, REPUBLICA DE PANAMA**

**2018**

57

## DEDICATORIA

Agradezco primordialmente a Dios por la fortaleza de espíritu y de mente que nos provee que consideramos de suma importancia y complemento a todo profesional del derecho para proyectarse con visión transparente dinámica y proactiva frente al análisis de nuevas figuras innovaciones y actualizaciones que se hacen necesarias en distintos temas jurídicos y que en definitiva atañen a todos los ciudadanos de nuestra nación

A mi hija por su paciencia y comprensión por los tiempos perdidos entre ambas por dedicar tiempo a las labores de docencia e investigación que me permiten alcanzar metas académicas y personales de mucha valía

A mis padres y hermanos por su eterno apoyo y amor incondicional

A la Universidad de Panama por la experiencia adquirida durante los últimos veinticinco (25) años de funciones públicas como Abogada y Sub Directora General de la Dirección General de Asesoría Jurídica

Abogada Clotilde

## **INDICE**

<b>DEDICATORIA</b>	1
<b>INDICE</b>	II
<b>INTRODUCCION</b>	VIII
<b>CAPITULO I</b>	1
<b>EL PROBLEMA</b>	1
A    ANTECEDENTES DEL PROBLEMA	1
B    FORMULACION O PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	3
C    JUSTIFICACION E IMPORTANCIA	6
D    OBJETIVOS	12
1    Generales	12
2    Especificos	13
E    ALCANCE Y LIMITES DE LA INVESTIGACION	13
1    Proyecciones	13
2    Limitaciones	14
F    HIPOTESIS	14
<b>CAPITULO II</b>	15
<b>MARCO TEORICO</b>	
<b>A    CONCEPTOS GENERALES</b>	15
1    Administracion Publica	15
2    Funcion Publica	18

3	Servidores publicos	19
4	Agente de Manejo	20
5	Empleado de manejo	21
6	Cuentas	22
7	Cuentadante	24
8	Fianza de manejo o poliza de fidelidad	24
9	Rendicion de Cuentas	27
10	Fenecimiento	30
11	Avisos	30
12	Especies	32
13	Especies venales	33
14	Rubros contables	33
15	Cajas menudas	33
16	Bienes publicos	38
17	Bienes patrimoniales	41
18	Finiquitos	42
19	Responsabilidad patrimonial	43
20	Manual de Procedimiento	45
21	Contraloria General de la Republica	46
22	Examen de Cuentas	47

<b>B</b>	<b>CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA Y SU</b>	
	<b>VINCULACION CON LOS EMPLEADOS Y/O AGENTES DE</b>	
	<b>MANEJO DEL ESTADO</b>	<b>49</b>
1	Atribucion Constitucional y legal	49
2	Fines y objetivos	49
3	Vinculacion con los Empleados y/o Agentes de Manejo	53
4	Guia Basica sobre el procedimiento para la rendicion examen y finiquito de cuentas de los agentes y empleados de manejo	55
	a) Los que rinden cuentas	55
	b) Tiempo para rendir cuentas	57
	c) Forma de rendir cuentas	58
	d) Sanciones en la rendicion de cuentas	59
	e) Aplicacion de sanciones al rendir cuentas	61
	f) Tipos de Fenecimientos	64
	g) Medidas precautorias	65
	h) Tipos de finiquitos	66
5	Funciones y/o atribuciones de la antigua Direccion de Responsabilidad Patrimonial (DRP) y del actual Tribunal de Cuentas	69

<b>C</b>	<b>EL AGENTE DE MANEJO Y/O EMPLEADO DE MANEJO</b>	<b>80</b>
1	DEBERES DEL SERVIDOR PUBLICO EN EL EJERCICIO DE LA FUNCION PUBLICA	80
2	CAPACITACION DEL SERVIDOR PUBLICO EN EL EJERCICIO DE LA FUNCION PUBLICA	82
3	APLICACION DE NORMAS DE CONTROL INTERNO GUBERNAMENTAL	83
<b>D</b>	<b>RESPONSABILIDADES DE LOS EMPLEADOS Y/O AGENTES DE MANEJO DEL ESTADO FRENTE A LA JURISDICCION DE CUENTAS</b>	<b>98</b>
1	<b>RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL</b>	<b>98</b>
a)	Responsabilidad directa	102
b)	Responsabilidad principal	103
c)	Responsabilidad solidaria	103
d)	Responsabilidad subsidiaria	103
2	<b>RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA O DISCIPLINARIA</b>	<b>106</b>
3	<b>RESPONSABILIDAD PENAL</b>	<b>108</b>
<b>E</b>	<b>DERECHOS Y DEBERES DEL INVESTIGADO (EMPLEADO O AGENTE DE MANEJO) EN EL PROCESO DE RENDICION DE CUENTAS</b>	<b>109</b>

<b>F</b>	<b>IMPLEMENTACION DE AUDITORIAS FORENSES EN LAS</b>	
	<b>ENTIDADES PUBLICAS</b>	<b>111</b>
1	La figura del auditor	119
2	La figura del auditor forense	125
3	La auditoria forense	126
4	Auditoria interna en una entidad estatal	128
5	Tipos de auditoria forense	129
6	Responsabilidades y riesgos del auditor forense	131
7	Perfil del auditor forense	132
8	Fases de la auditoria forense	135
9	Importancia de la auditoria forense en el control de bienes y fondos del Estado	136
10	Aplicacion de manuales de procedimiento rendicion de Cuentas y control de bienes y fondos publicos	142
<b>G</b>	<b>DERECHO COMPARADO EN MATERIA OBJETO DE</b>	
	<b>INVESTIGACION</b>	
1	Legislacion Colombiana	153
2	Legislacion Española	157
3	Legislacion Panameña	161

<b>CAPITULO III</b>	168
<b>PROCEDIMIENTO METODOLOGICO O MARCO METODOLOGICO</b>	
<b>A</b> Tipo de Investigacion	168
<b>1</b> Aplicada	168
<b>B</b> Fuente de Informacion	168
<b>1</b> Fuentes Materiales	168
<b>2</b> Sujetos	169
a) Poblacion	169
b) Muestra	175
c) Tipo de muestreo	175
<b>C</b> Descripcion de Instrumentos	176
<b>D</b> Tratamiento de la Informacion	176
<b>E</b> Analisis e Interpretacion de los Resultados	176
<b>F</b> Graficas	176
<b>PROPUESTA</b>	182
<b>CONCLUSIONES</b>	183
<b>RECOMENDACIONES</b>	185
<b>BIBLIOGRAFIA</b>	186
<b>ANEXOS</b>	193
<b>ENCUESTA</b>	194
<b>CUESTIONARIO</b>	195



## INTRODUCCION

Nuestra investigacion tiene como objetivo fundamental describir delimitar y analizar el papel de los empleados y/o agentes de manejo del Estado cuya participacion es de suma importancia en el uso y control de los recursos y fondos publicos y cuyas acciones a veces no son percibidas con mucha importancia o pertinencia a pesar de que sus actuaciones pueden ser objeto de sanciones por medio de procesos administrativos penales y patrimoniales por causas inherentes al funcionario publico o persona juridica que ostenta el cargo en defensa de los mejores intereses para el Estado

La Contraloria General de la Republica de Panama como ente fiscalizador del Estado en materia de bienes y fondos publicos cuenta con una reglamentacion relativamente reciente en esta materia la cual abordaremos en detalle en nuestro Capitulo II Por lo que consideramos relevante analizar el tema con la conviccion de que servira de punto de partida para llamar la atencion de las autoridades competentes y de los especialistas en la importancia de una revision exhaustiva y completa de la normativa existente tanto constitucional como legalmente a fin de evitar la afectacion patrimonial estatal en el uso manejo y practicas institucionales que pueden ser el detonante de graves perjuicios al erario publico

Igualmente abordaremos en forma generica una figura juridica que ha surgido de la necesidad de reorientar el rumbo de los fondos estatales hacia una proteccion plena por parte de quienes tienen la funcion de custodia control y autorizaciones para su manejo y uso adecuado

Nos referimos a la rama de la ciencia contable denominada “**Auditoria Forense**” cuyos inicios son considerados por muchos autores tan antiguos y remontados al nacimiento de la primera ley conocida como el Código de Hammurabi documento que incluía normas comerciales religiosas y del quehacer común que de su contenido se podía entender un primer concepto de auditoría forense como el hecho de demostrar con documentación contable la existencia de algo falso o fraudulento

La auditoría forense es una técnica que integra conocimientos criminalísticos contables jurídicos procesales y financieros para la lucha contra el fraude en los que podrían verse envueltos los empleados y/o agentes de manejo del Estado como cualquier otro particular

Por tanto en esta investigación vamos a concretar las funciones y responsabilidades que corresponden a estos funcionarios públicos o particulares ejerciendo funciones públicas que teniendo bajo su entera disposición la posibilidad de hacer lo correcto frente al manejo de los bienes y fondos estatales pueden por simplemente desconocimiento falta de pericia capacitación o sentido común realizar acciones que pongan en peligro su labor o tener la intención de cometer actos de carácter irregular que puedan producir fraudes pérdidas actos de mala fe o negligentes en detrimento del patrimonio estatal

En cuanto a las personas naturales o jurídicas con funciones de agentes de manejo del Estado otorgados por Ley o reglamentaciones se pretende dar mayor agilidad a las cobranzas del Estado No obstante es de suma importancia el conocimiento que deben tener sobre las funciones que ejercen y la responsabilidad que del mismo emana

Nuestra legislación regula la figura de los Empleados y Agentes de Manejo en el Código Fiscal (Ley N°8 de 27 de Enero de 1956 G O 12 995 de 29 de junio de 1956) que en su Libro V De la Administración y Fiscalización del Tesoro Nacional Título I De la Dirección del Tesoro Nacional Capítulo IV De los Empleados y Agentes de Manejo artículos del 1088 al 1092 se refieren a esta función específica

Dentro de los requisitos que se exigen a los Empleados o Agentes de Manejo y que abordaremos con vital importancia en nuestra investigación tenemos gozar de buena reputación no haber sido condenados a pena corporal por delitos de falsedad o contra la propiedad no haber sido calificados por sentencia ejecutoriada como quebrados fraudulentos o culpables y no ser deudores morosos del Tesoro

Estos requisitos llaman mucho nuestra atención sobre todo el concepto de **“buena reputación”** ya que es un requisito subjetivo con un grado de dificultad al momento de su comprobación y que a nuestro criterio debe ser reglamentado de forma tal que existan formas más tangibles de constatar este importante requerimiento que le permita tanto a la entidad pública que los contrata como a la Contraloría General de la República contar con personal capacitado y con un manejo transparente y adecuado dando así seguridad y garantía de protección a los bienes y fondos estatales dentro de la ejecución de las funciones que ellos desempeñan

Igualmente es importante precisar las responsabilidades que tienen los empleados o agentes de manejo que reciben pagan o tengan bajo su cuidado custodia o control fondos del Tesoro Nacional entre ellas la de rendir cuentas de conformidad con las reglas que establece la Contraloría General de la República

Todas las personas que tengan a su cuidado o bajo su custodia o control fondos del Tesoro Nacional serán responsables de ellos y de todas las pérdidas que ocurran a causa de su negligencia o uso ilegal de los mismos. La responsabilidad frente a estos actos deberá ser determinada conforme a la Ley por la Contraloría General de la República, quien tiene la facultad de realizar las investigaciones y auditorías necesarias para encontrar evidencias de los posibles reparos que deban ser enviados al Tribunal de Cuentas para su comprobación y ejecución respectiva.

Otro tema interesante de esta figura poco abordada por los juristas es que ningún empleado o agente de manejo será eximido de responsabilidad alegando haber actuado por orden superior al hacer pagos, disponer de fondos o sobre el manejo de fondos que estuvieron bajo su responsabilidad.

El superior jerárquico que haya ordenado el pago o disposición de fondos será solidariamente responsable de la pérdida que el Estado hubiere sufrido a causa de su orden. En este sentido veremos los tipos de responsabilidad que se desprenden de esta atribución de manejo de fondos públicos.

Cabe entonces analizar el alcance de esa solidaridad y si en la práctica realmente ocurre que tanto superior como subalterno son encontrados como infractores de las normas y reciben por tanto sanciones en consecuencia y/o son encontrados responsables dentro de los reparos que levanta la Contraloría General de la República y que posteriormente analiza y juzga el Tribunal de Cuentas con la intervención de la investigación realizada por la Fiscalía General de Cuentas.

Igualmente analizaremos el procedimiento interno que implica no solo iniciar labores como agente de manejo sino como finalizar una relacion contractual o laboral con el Estado una vez se haya actuado como agente de manejo Por ello es importante conocer los derechos obligaciones responsabilidades limitaciones y tramites establecidos para lograr dicho fin

Hemos considerado un estudio critico del tema en forma muy generica esto es no solo a nivel del Estado sino en lo particular con la finalidad de diferenciar en forma correcta ¿cuando estamos frente a agentes de manejo del Estado y cuando estamos frente a empleados de manejo

Esta investigacion en su concepto general trata un tema en particular que recoge diversas fuentes bibliograficas con un analisis especifico que estamos conscientes de que representa un aporte al sector publico y privado asi como para profesionales del derecho funcionarios publicos funcionarios de instruccion y juzgamiento y a la propia Contraloria General de la Republica conforme a la Ley 32 de 8 de noviembre de 1984 quien en definitiva como organismo estatal independiente de caracter tecnico tiene la mision de fiscalizar regular y controlar los movimientos de los fondos y bienes publicos y examinar intervenir y fenecer las cuentas relativas a estos

Conforme a su Ley organica la accion de la Contraloria General de la Republica se ejerce sobre todas las personas y organismos que tengan a su cargo la custodia o el manejo de fondos o bienes del Estado de los Municipios Juntas Comunales empresas estatales entidades

autonomas y semi autonomas en el pais o en el extranjero Tambien se ejerce esta accion sobre aquellas personas u organismos en los que tenga participacion economica el Estado o las entidades publicas y sobre las personas que reciban subsidio o ayuda economica de dichas entidades y sobre aquellas que realicen colectas publicas para fines publicos pero tal accion sera proporcional al grado de participacion de dichos entes publicos

## **CAPITULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **A      ANTECEDENTES DEL PROBLEMA**

En general las diferentes concepciones del mal uso de la propiedad y de los fondos publicos constituyen actos de corrupcion que no siempre estan bien definidas

Muchas personas profesionales politicos periodistas o publico en general se refieren tanto a nivel personal en gremios reuniones profesionales en medios de comunicacion social escritos y hablados del costo del mal uso de los fondos publicos y de su posible lesion patrimonial asimilando siempre que son nuestros impuestos los que pagan los errores de los que gobiernan nuestra nacion en un momento determinado No obstante se quedan en simples debates politico partidistas y no se adentran a un estudio serio y directo que permita conocer la realidad de las malas actuaciones de los funcionarios y su posible responsabilidad frente a la administracion publica

Hoy en dia los delitos contra la administracion publica son de mayor interes por parte del Estado ya que los indices de corrupcion y de conocimiento de la opinion publica han permitido que se agilice una decision politica de Estado para su persecucion creando unidades de investigacion especializada a nivel de Policia Nacional Organo Judicial Ministerio Publico asi como la labor de la Fiscalia General de Cuentas y del Tribunal de Cuentas

Por ello es importante tener una amplia vision de la normativa interna los documentos internacionales relacionados y la doctrina desarrollada sobre el tema de los empleados y agentes de manejo del Estado para delimitar los distintos tipos de responsabilidad en que incurrirían incluyendo la patrimonial permitiendonos hacer un juicio de valor en cuanto al desempeño de estos funcionarios o particulares que en un momento determinado ejercen funciones de manejo de fondos publicos y lograr una ruta para precisar cuando estamos frente a buenas decisiones administrativas y cuando estamos frente a malas actuaciones en el sector publico tendientes a perjudicar al Estado como tal

Existe normativa en Panama de aplicacion por parte de la Contraloria General de la Republica que incluye nuestroCodigo Fiscal leyes y reglamentos especificos que analizaremos en esta investigacion y que nos sirvan para aclarar conceptos y regulaciones aplicables a cada caso en particular

Tal como lo establece la Ley 32 de 20 de noviembre de 1984 ORGANICA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA toda persona que reciba maneje custodie o administre fondos o bienes publicos esta en la obligacion de rendir cuentas a las Contraloria General en la forma y plazo que esta mediante reglamento determine Esta obligacion alcanza a las personas que administren por orden de una entidad publica fondos o bienes pertenecientes a terceros y a los representantes de las sociedades o asociaciones que reciban subsidios de dichas entidades publicas Para los fines de esta Ley la condicion de empleado de manejo alcanza ademas a todo servidor publico o empleado de una empresa estatal facultado por la Ley para contraer obligaciones economicas ordenar gastos



y extinguir créditos a nombre o en representación de una entidad o dependencia del Estado o empresa estatal

## **B      FORMULACION O PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

La investigación pretende analizar toda la normativa vigente que este relacionada con la función pública denominada empleado o agente de manejo persona natural o jurídica que tenga a su cargo el uso de bienes y fondos públicos de esta manera visualizar como objetivo primario la función que ejerce sus responsabilidades en el ejercicio del cargo la finalidad de estas figuras jurídicas en el ámbito estatal y el impacto y repercusiones que pueden producirse en las actuaciones que desempeñen que podrían desencadenar responsabilidad patrimonial y lesiones a los intereses del Estado Como objetivo secundario determinar si los factores que se presentan en esas incidencias de mayor o menor responsabilidad en el ejercicio de funciones de manejo nos permitan concluir si estamos frente al desconocimiento de funcionarios públicos y personas jurídicas en el ámbito privado de los procedimientos controles manuales y/o normativas aplicables o frente a posibles actos de negligencia por acción u omisión en el desempeño de sus funciones o simplemente tienen la intención de incurrir en una falta o delito para alcanzar un beneficio propio

Igualmente del estudio de la legislación y normativa existente podremos observar la existencia o no de controles y reglas a seguir y de existir si las mismas son de conocimiento de los funcionarios con la función de empleado o agente de manejo

El desarrollo normativo que abordaremos inicia con el Código Fiscal (1) que en su Libro V De la Administración y Fiscalización del Tesoro Nacional Título I De la Dirección del Tesoro Nacional Capítulo IV De los Empleados y Agentes de Manejo artículos del Agentes de Manejo artículos del 1088 al 1092 se refiere a los agentes de manejo

Asimismo conocer las reglamentaciones tratados o convenios internacionales adoptados por Panamá en la materia así como jurisprudencia de los tribunales de justicia incluyendo fallos del Tribunal de Cuentas en materia de responsabilidad patrimonial para establecer un número determinado de delitos que se perpetran en la Administración Pública

El Código Penal vigente (2) en su Título X DELITOS CONTRA LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Capítulo I DIFERENTES FORMAS DE PECULADO dedica siete (7) artículos a este delito del 338 al 344 diferenciando cada conducta una de otra estableciendo su característica y penalización Para tal efecto existen peculados como el de apropiación por error ajeno culposo de uso por aplicación pública diferente y por extensión Estos delitos ameritan una investigación adicional por lo que no los abordaremos en este trabajo

---

(1) Ley N°8 de 27 de enero de 1956 G O 12 995 de 29 de junio de 1956 y sus adiciones modificaciones reglamentaciones y derogaciones respectivas

(2) Texto único adoptado por la Ley 14 de 2007 con las modificaciones y adiciones introducidas por las Leyes 26 de 2008 5 de 2009 68 de 2009 14 de 2010 G O 26 519 de 26 de abril de 2010

Tampoco pretendemos abordar el tema de la corrupcion gubernamental tan solo mencionar algunos aspectos que consideramos relevantes a la materia que nos ocupa ya que el analisis exhaustivo de la corrupcion amerita un profundo estudio desde todo tipo de perspectivas social politico economico y/o cultural entre otras a nivel nacional e internacional que no solo abarcaria la responsabilidad de los empleados o agentes de manejo del Estado sino de la ciudadania en general y por tanto merecedora de una investigacion separada de la que estamos desarrollando en esta oportunidad

Lo que si podemos precisar es que la corrupcion se manifiesta en diferentes modalidades provocadas en su mayoria por el mal uso de bienes y fondos publicos a traves de fraude abuso desperdicio o incumplimiento provocando desconfianza en los ciudadanos y perjuicio al patrimonio estatal

Para que exista un acto de corrupcion deben cumplirse con las condiciones de oportunidad y motivacion Los actos de corrupcion gubernamental generalmente los vemos en la contratacion de servicios y de obras publicas con el sector privado donde se producen transacciones monetarias de gran envergadura y que se prestan para sobornar y ser sobornado

No obstante hay otras modalidades de corrupcion a las cuales nadie le presta atencion ni son comentadas en ninguna parte tal como es el caso de las actividades diarias de las entidades publicas municipios y consorcios asociadas al mal uso de los recursos del gobierno apropiaciones ilegales traspasos inconsultos e ilegales compra excesiva de autos u otros bienes así como otros delitos contra los fondos y la propiedad gubernamental

En algunos casos la motivacion para llevar a cabo la apropiacion de fondos y propiedad publica es la obtencion de fuentes de ingresos a titulo personal o empresarial y beneficiarse en forma inapropiada de los diferentes proyectos o contratos celebrados con el Estado

### **C        JUSTIFICACION E IMPORTANCIA**

Con este trabajo de grado denominado “**EMPLEADOS Y AGENTES DE MANEJO DEL ESTADO RESPONSABILIDADES Y VINCULACION CON LA JURISDICCION DE CUENTAS**”, pretendemos analizar la situacion real de las instituciones estatales en cuanto a controles internos fiscalizacion procedimientos reglamentos entre otros documentos en materia del uso de bienes y fondos publicos

Igualmente establecer responsabilidades puntuales que deben tener los empleados y agentes de manejo del Estado limitaciones prohibiciones y/o derechos en el ejercicio de sus funciones

Tomar como punto de partida la disposicion constitucional de que la Contraloria General de la Republica fiscaliza y regula mediante el control previo o posterior todos los actos de manejo de fondos y otros bienes publicos y a su vez presenta para juzgamiento a traves del Tribunal de Cuentas las cuentas de los agentes y servidores publicos de manejo cuando surjan reparos por razon de supuestas irregularidades tal como lo disponen los numerales 2 y 13 del Artículo 280 de la Constitucion Politica de la Republica de Panama

Esta investigacion surge del interes de aportar una herramienta que permita conocer la responsabilidad dimanante de aquellos funcionarios o personas que tengan a su cargo el manejo de la cosa publica y determinar si con la debida reglamentacion aplicacion de controles internos y capacidad de los funcionarios que la realizan se podrian evitar lesiones patrimoniales que conlleven a responder ante las autoridades competentes dentro de la jurisdiccion de cuentas y que no resulten en una resolucion de reparos cuyo objetivo es dar cumplimiento a la restitucion de la lesion causada

Dentro de esta investigacion pretendemos obtener las estadisticas pertinentes tanto de los tribunales de justicia entidades estatales Fiscalia General de Cuentas la Contraloria General de la Republica y del Tribunal de Cuentas que posibilite el conocimiento de la situacion actual del tema y la importancia que su estudio puede tener en el ambito de la Administracion Publica y en general para el bienestar del uso y control de los bienes y/o recursos financieros del Estado

Todos los funcionarios y empleados publicos deben regirse por el deber etico de defender el bien comun por encima de intereses particulares De alli la importancia de la capacitacion y aplicacion de los Codigos de Etica para los funcionarios publicos

Para tal efecto tenemos que conforme al articulo 27 de la Ley No 6 de 22 de enero de 2002 Que dicta normas para la transparencia en la gestion publica establece la accion de Habeas Data y dicta otras disposiciones se faculto a toda agencia o dependencia del Estado incluyendo las pertenecientes a los Organos Ejecutivo Legislativo y Judicial lo mismo que a los municipios los gobiernos locales y las juntas comunales para dictar dentro de un plazo no mayor de seis meses unCodigo de Etica para el correcto ejercicio de la funcion publica

Para el Gobierno Central tenemos el Decreto Ejecutivo No 246 (De 15 de diciembre de 2004) Por el cual se dicta el Código Uniforme de Ética de los Servidores Públicos que laboran en las entidades del Gobierno Central publicado en Gaceta Oficial No 25 199 de 20 de diciembre de 2004 que expresa

ARTICULO 2 Para los efectos del presente decreto se entiende por **Funcion Publica** toda actividad permanente o temporal remunerada o ad honorem realizada por una persona natural en nombre o al servicio del Estado en cualquiera de las instituciones a que se refiere el artículo anterior con independencia de su nivel jerárquico

A su vez el CAPITULO II PRINCIPIOS GENERALES de la misma excerta legal establece en sus artículos del 3 al 12 reglas básicas que todo servidor público debe tener entre ellas la probidad para actuar con rectitud y honradez procurando satisfacer el interés general y desechando todo provecho o ventaja personal obtenido por sí o por interposita persona la prudencia de actuar con pleno conocimiento de las materias sometidas a su consideración y con la misma diligencia que un buen administrador emplearía para con sus propios bienes dado que el ejercicio de la función pública debe inspirar confianza en la comunidad evitando acciones que pudieran poner en riesgo la finalidad de la función pública el patrimonio del Estado o la imagen que debe tener la sociedad respecto de sus servidores con idoneidad entendida como aptitud técnica legal y moral que representa condición esencial para el acceso y ejercicio de la función pública y

con responsabilidad de hacer un esfuerzo honesto para cumplir cabalmente sus deberes tomando en cuenta que entre mas elevado sea el cargo que ocupa un servidor publico mayor es su responsabilidad para el cumplimiento de las disposiciones de esteCodigo Uniforme de Etica

De estos principios se desprende la necesidad imperante de mantener un control interno no solo de los servicios que se prestan sino de las personas que las desempeñan Prueba de ello que este mismo Codigo de Etica establece dentro de su CAPITULO III PRINCIPIOS PARTICULARES articulos del 13 al 33 principios entre los cuales destaco los siguientes la aptitud de quien disponga el nombramiento de un servidor publico debe comprobar que el escogido cumpla con todos los requisitos dispuestos por la ley o los reglamentos para determinar su idoneidad para el ejercicio del cargo Ninguna persona debe aceptar ser nombrada en un cargo para el que no tenga aptitud capacitacion del servidor publico de capacitarse para el mejor desempeño de las funciones inherentes a su cargo segun lo determinan las normas que rigen el servicio o lo dispongan las autoridades competentes la legalidad de sujetar su actuacion a la Constitucion Nacional las leyes y los reglamentos que regulan su actividad y en caso de duda procurara el asesoramiento correspondiente la declaracion jurada patrimonial a la que esta obligado conforme al articulo 304 de la Constitucion Politica de la Republica y las leyes que lo desarrollen debiera presentar una declaracion jurada sobre su situacion patrimonial y financiera la independencia de criterio para no involucrarse en situaciones actividades o intereses incompatibles con sus funciones o que conlleven un conflicto de intereses el uso

adecuado de los bienes del estado para proteger y conservar los bienes del Estado utilizando los que le fueran asignados para el desempeño de sus funciones de manera racional evitando su abuso derroche o desaprovechamiento la obligacion de denunciar ante su superior o ante las autoridades correspondientes aquellos actos de los que tuviera conocimiento con motivo o en ocasion del ejercicio de sus funciones y que pudieran causar perjuicios al Estado o constituir un delito o violaciones a cualquiera de las disposiciones contenidas en el presenteCodigo

Existen otros codigos de etica que por lo general establecen los mismos conceptos y que a fin de cuenta deben aplicar todos los servidores publicos sin importar en que institucion del Estado se desempeñen

De alli la existencia de la Red Interinstitucional de Etica Publica – RIEP que representa una alianza entre instituciones cuya mision es la promocion y el fortalecimiento de una cultura etica en el sector publico coordinada por la Procuraduria de la Administracion

La RIEP esta conformada por un representante de cada institucion participante que asiste periodicamente a programas de formacion etica espacios de reflexion talleres y otras actividades que lo preparan para coordinar los esfuerzos de promocion de las buenas practicas corporativas en su lugar de trabajo Esta Red permite compartir inquietudes eticas entre profesionales del sector publico de diversas disciplinas fortaleciendo el caracter y mejorando el clima laboral institucional



En el caso de la empresa privada se cuenta con mecanismos de evaluacion y certificacion de la Conducta Etica de los colaboradores dentro de la empresa propuesta esta que fue ideada y conceptualizada por la Asociacion Panameña de Ejecutivos de Empresas (APEDE) como una nueva norma tipo ISO pero puntualmente sobre el tema de la conducta etica en las empresas De alli la importancia que tomo el Pacto de Etica Empresarial de Panama

Como parte integral del mismo los Principios Basicos de Etica Empresarial reflejan el consenso dentro del sector privado panameño entre ellos la APEDE la Camara de Comercio Industrias y Agricultura de Panama el Colegio Nacional de Contadores la Camara Americana de Comercio el Colegio Nacional de Abogados la Red del Pacto la Embajada de los Estados Unidos el PNUD la Fundacion Compromiso Panameño Social (COMPASS) entre otros

Los gremios del sector privado por considerar fundamental el reconocimiento y promocion de principios y valores eticos en las relaciones comerciales se comprometen a trabajar en una propuesta integral de etica empresarial desarrollando en conjunto una iniciativa medular compuesta por las siguientes siete (7) vertientes que confluyen y se complementan entre si

- 1 Principios basicos de Etica Empresarial
- 2 Dialogo y coordinacion permanente e incluyente
- 3 Capacitacion en materia de Etica Empresarial
- 4 Desarrollo de un Manual de Etica Empresarial y de otras herramientas de capacitacion

- 5 Coalición entre el sector público la sociedad civil y el sector privado
- 6 Instaurar el actuar ético empresarial en una forma sostenible y duradera
- 7 Mecanismo de evaluación y certificación de la conducta ética en las empresas

Todos estos compromisos deben ser el complemento para una gestión pública de calidad eficiencia transparencia y controles internos adecuados que efectivamente enfrenten los temas de corrupción negligencia omisiones o acciones que afecten al erario público

## **D OBJETIVOS**

### **1 Generales**

- a) Conocer la normativa existente en materia de empleados y/o agentes de manejo
- b) Conocer las atribuciones de la Contraloría General de la República para con los empleados y agentes de manejo de fondos y bienes públicos
- c) Conocer las atribuciones de los Magistrados del Tribunal de Cuentas para juzgar la responsabilidad patrimonial derivada de supuestas irregularidades contenidas en los reparos formulados por la Contraloría General de la República a los empleados y agentes de manejo de fondos y bienes públicos
- d) Comprender las consecuencias legales y patrimoniales que emanan de este tipo de cargo
- e) Descubrir fallas internas en las entidades estatales por falta de controles adecuados e incumplimiento de la normativa existente

## 2 Especificos

- a) Conocer la forma y requisitos exigidos al momento de contratar a los agentes de manejo del Estado
- b) Diferenciar al empleado de manejo y al agente de manejo
- c) Conocer estadísticas de la Contraloría General de la República en materia de rendición de cuentas y finiquitos de empleados y/o agentes de manejo
- d) Advertir la importancia de una reglamentación actualizada que permita ejecutar medidas de control interno en las entidades estatales que minimicen o eliminen lesiones patrimoniales

## E ALCANCE Y LIMITES DE LA INVESTIGACION

### 1 Proyecciones

Dentro de las proyecciones se tiene conocer y comprender en forma clara el concepto de empleados y/o agentes de manejo su contratación uso y aplicación en las entidades estatales

Conocer si existen controles internos en las entidades estatales y funciones definidas para este tipo de cargo

Determinar si los agentes de manejo cuentan con las mismas formas de contratación controles derechos y limitaciones en la Ciudad de Panamá como en los demás provincias tanto a nivel nacional local y municipal

## 2 Limitaciones

Que las entidades estatales no tengan estadísticas al respecto y/o si las tienen las mismas no estén debidamente actualizadas que nos permita conocer la situación real de esta figura jurídica en Panamá

Que las entidades estatales nos brinden la información de cómo escogen a los empleados y/o agentes de manejo en la administración pública

## F HIPOTESIS

Los agentes de manejo conocen los controles internos inherentes al cargo que ocupan sus limitaciones prohibiciones y obligaciones frente a la responsabilidad patrimonial que de sus cargos se desprende

## **CAPITULO II MARCO TEORICO**

### **A CONCEPTOS GENERALES**

#### **1 Administracion Publica**

La palabra administrar proviene del latin administrare de ad (a) y ministrare ( servir ) Gobernar regir aplicar administrar la republica bienes ajenos justicia Servir o ejercer algun ministerio o empleo (3)

El concepto administracion publica es la accion del gobierno al dictar y aplicar las disposiciones necesarias para el cumplimiento de las leyes y para la conservacion y fomento de los intereses publicos y al resolver las reclamaciones a que de lugar lo demandado (4)

Como vemos es un termino que comprende el conjunto de organizaciones publicas que realizan la funcion administrativa y de gestion del Estado y de otros entes publicos con personalidad juridica ya sean de ambito regional o local

Por su funcion la Administracion Publica pone en contacto directo a la ciudadania con el poder politico satisfaciendo los intereses publicos de forma inmediata

---

(3) **REAL ACADEMIA ESPAÑOLA** Diccionario de la Lengua Española Editorial Espasa Calpe S A Madrid España 1970 Pagina 27

(4) **MARTINEZ MORALES, Rafael** Diccionario Juridico General Tomo 1 (A C) Iure Editores Mexico 2007 Pagina 32

Para **Alberto Palomar Olmeda** la existencia de una actividad administrativa cualquiera que esta sea necesita de una serie de personas que la hagan posible o si se quiere que la plasmen en la realidad (5) esto es necesita de la existencia de una organizacion administrativa servida por una serie de agentes con caracter permanente y sometidos a un peculiar regimen juridico con los que se asegura el funcionamiento de la misma y sobre todo la continuidad de la prestacion del servicio (6)

La administracion publica se encuentra principalmente regulada por el poder ejecutivo y los organismos que estan en contacto permanente con el mismo

No obstante el concepto de Administracion Publica puede entenderse desde dos puntos de vista

a) Desde un punto de vista formal se entiende a la entidad que administra es decir al organismo publico que ha recibido del poder politico la competencia y los medios necesarios para la satisfaccion de los intereses generales

b) Desde un punto de vista material se entiende mas bien la actividad administrativa o sea la actividad de este organismo considerado en sus problemas de gestion y de existencia propia tanto en sus relaciones con otros organismos semejantes como con los particulares para asegurar la ejecucion de su mision

---

(5) **PALOMAR OLMEDA Alberto** Derecho de la Funcion Publica Regimen Juridico de los Funcionarios Publicos Dykinson S L Madrid España 1997 Pagina 34

(6) Ibidem Pagina 36

Tambien se puede entender como la disciplina encargada del manejo cientifico de los recursos y de la direccion del trabajo humano enfocada a la satisfaccion del interes publico entendido este ultimo como las expectativas de la colectividad Asimismo puede considerarse como la accion del gobierno al dictar y aplicar las disposiciones necesarias para el cumplimiento de las leyes y para la conservacion y fomento de los intereses publicos con la responsabilidad de resolver las reclamaciones a que de lugar lo mandado Por ende es el conjunto de organismos encargados de cumplir esta funcion

En los terminos de la clasica definicion de Charles Jean Bonnin (7) formulada a inicios del siglo XIX la Administracion Publica es la que tiene la gestion de los asuntos respecto a las personas de los bienes y de las acciones del ciudadano como miembro del Estado y de su persona sus bienes y sus acciones como incumbiendo al orden publico

Años despues se ha dicho y con razon que la administracion publica es parte del Poder Ejecutivo y se ve regulada por el derecho administrativo tanto en su estructura y organizacion como en su actividad o funcionamiento Sin embargo cabe aclarar que no todo el Poder Ejecutivo es administracion publica y que la insercion de esta en el ambito del poder ejecutivo no impide que tambien se ubique en menor medida en las esferas del Poder Legislativo y del Poder Judicial lo mismo que en otros organismos autonomos del pais Por tanto no todo el Poder Ejecutivo es administracion publica ni toda la administracion publica se encuentra en el area del Poder Ejecutivo

---

(7) **BONNIN** Charles Jean Baptiste Pensador politico y social autor progresista de la Revolucion Francesa y de la primera mitad del siglo XIX y padre fundador de la ciencia de la Administracion Publica Su obra maestra Principes d administration publique

Marshall Dimock (8) afirmaba La administracion publica tiene relacion con los problemas del gobierno es que esta interesada en conseguir los fines y los objetivos del Estado La administracion publica es el Estado en accion el Estado como constructor

Conforme a la doctrina colombiana tenemos que la organizacion administrativa consiste en la disposicion la ordenacion de las entidades autoridades y organos encargados primordialmente del ejercicio de la funcion administrativa con miras a la adecuada satisfaccion de las necesidades comunes (9)

## 2 Funcion Publica

Segun Obando Garrido (10) es la actividad que deben desplegar las entidades administrativas para el desarrollo de las atribuciones y el logro de los objetivos oficiales Tambien expresa el autor que ordena la distribucion de las competencias y facultades jerarquicas la forma de actuar de los organismos y funcionarios de la organizacion del Estado y comprende los actos juridicos generales y ejecutivos de la Administracion Publica de direccion reglamentacion gobierno planeacion fomento economico operativos contractuales de prestacion de servicios y manejo de bienes etc

---

(8) **Marshall Dimock** Cientifico politico una autoridad en la administracion publica

(9) **OBANDO GARRIDO, Jose Maria** Tratado de Derecho Administrativo Laboral Ediciones Doctrina y Ley LTDA Tercera Edicion Ediciones Tunvivor Bogota Colombia 2010 Pagina 147

(10) Idem pagina 175



### 3 Servidores publicos

El propio autor Obando Garrido (11) expresa que son personas naturales que prestan sus servicios personales en cualquiera de las formas determinadas por el ordenamiento juridico ya sea en cargos de representacion popular ejercicio de atribuciones publicas o actividades de construccion y conservacion de obras publicas de industria comercio y empresariales y que se encargan de realizar los fines primordiales del Estado a traves de las instituciones y las funciones que atañen a cada una de ellas

A su vez es imperante puntualizar que el Articulo 299 de la Constitucion Politica de la Republica de Panama (12) expresa que son servidores publicos las personas nombradas temporal o permanente en cargos del Organo Ejecutivo Legislativo y Judicial de los Municipios entidades autonomas o semiautonomas y en general las que perciban remuneracion del Estado

Conforme a la Convencion de Naciones Unidas contra la Corrupcion Resolucion 58/4 de la Asamblea General de 31 de octubre de 2003 de la cual Panama es parte signataria firmado el 10 de diciembre de 2003 y con fecha de deposito de instrumento de ratificacion el 23 de septiembre de 2005 con reservas y declaraciones (13) se tiene como concepto lo que se entiende en el Articulo 2 Definiciones por funcionario publico a

---

(11) **OBANDO GARRIDO, Jose Maria** Ibidem pagina 189

(12) **CONSTITUCION POLITICA DE LA REPUBLICA DE PANAMA DE 1972** Reformada por los actos reformativos de 1978 el Acto Constitucional de 1983 y los Actos Legislativos No 1 de 1993 y No 2 de 1994 y por el Acto Legislativo No 1 de 2004 Gaceta Oficial No 25 176 del 15 de noviembre de 2004

(13) [http //www.derechoshumanos.net/normativa/normas/onu/corrupcion/2003/Convencion\\_Corrupcion\\_\(BOE\\_2006\).htm](http://www.derechoshumanos.net/normativa/normas/onu/corrupcion/2003/Convencion_Corrupcion_(BOE_2006).htm)

i) toda persona que ocupe un cargo legislativo ejecutivo administrativo o judicial de un Estado Parte ya sea designado o elegido permanente o temporal remunerado u honorario sea cual sea la antigüedad de esa persona en el cargo ii) toda otra persona que desempeñe una función pública incluso para un organismo público o una empresa pública o que preste un servicio público según se defina en el derecho interno del Estado Parte y se aplique en la esfera pertinente del ordenamiento jurídico de ese Estado Parte iii) toda otra persona definida como funcionario público en el derecho interno de un Estado Parte No obstante a los efectos de algunas medidas específicas incluidas en el capítulo II de la presente Convención podrá entenderse por funcionario público toda persona que desempeñe una función pública o preste un servicio público según se defina en el derecho interno del Estado Parte y se aplique en la esfera pertinente del ordenamiento jurídico de ese Estado Parte

#### 4      Agente de Manejo

Según el Código Fiscal de la República de Panamá (14) en su Libro V De la Administración y Fiscalización del Tesoro Nacional Título I De la Dirección del Tesoro Nacional Capítulo IV De los Empleados y Agentes de Manejo Artículo 1088

Para ser empleado o Agente de Manejo es preciso gozar de buena reputación no haber sido condenado a pena corporal por delitos de falsedad o contra la propiedad no haber sido calificado por sentencia ejecutoriada como quebrado fraudulento o culpable y no ser deudor moroso del Tesoro

Tampoco puede ser empleado o Agente de Manejo quien habiéndolo sido en otro tiempo resulto alcanzado en sus cuentas aun cuando los alcances hayan sido condonados o declarados prescritos o cuando no haya rendido sus cuentas oportunamente aunque de esa responsabilidad hubiera sido eximido

Los nombramientos hechos en contravención de este artículo son nulos y cualquier persona puede demandar su nulidad

---

(14) Ley N°8 de 27 de enero de 1956 publicado en la Gaceta Oficial 12 995 de 29 de junio de 1956

Según el Artículo 17 de la Ley 32 de 1984 “Ley Orgánica de la Contraloría General de la República” (15), modificado por el Artículo 90 de la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008, que desarrolla la Jurisdicción de Cuentas y reforma la Ley 32 de 1984, Orgánica de la Contraloría General de la República (Gaceta Oficial No.26,169), se considera “**agente de manejo**”, toda persona que sin ser funcionario público reciba, recaude, maneje, administre, invierta, custodie, cuide, controle, apruebe, autorice o pague dineros de una entidad pública o, en general, administre bienes de ésta.

Según la Guía Básica sobre el procedimiento para la Rendición, Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009, emitido por la Contraloría General de la República (16), “**agente de manejo**” conlleva la misma definición establecida en la Ley 32 de 1984.

##### 5. Empleado de manejo.

El mismo Artículo 17 de la Ley 32 de 1984 “Ley Orgánica de la Contraloría General de la República”, modificado por el Artículo 90 de la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008, (Gaceta Oficial No.26,169), expresa que la condición de empleado de manejo alcanza, además, a todo servidor público o empleado de una empresa estatal facultado por la ley para contraer obligaciones económicas, ordenar gastos y extinguir créditos a nombre o en representación de una entidad o dependencia del Estado o empresa estatal.

---

(15) Gaceta Oficial No. 20,188 de 20 de noviembre de 1984.

(16) <https://www.contraloria.gob.pa/assets/guia-basica-sobre-el-procedimiento-de-rendición-de-cuentas2017.pdf>

Segun la Guia Basica sobre el procedimiento para la Rendicion Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009 emitido por la Contraloria General de la Republica “**empleado de manejo**” es todo servidor publico o empleado de una empresa estatal facultado por la ley para contraer obligaciones economicas ordenar gastos y extinguir creditos a nombre o en representacion de una entidad o dependencias del Estado o empresa estatal

Por tanto se evidencia claramente que todo servidor publico no necesariamente es un empleado de manejo

## 6 Cuentas

El Articulo 280 numerales 1 2 y 3 de la Constitucion Politica y los Articulos 1 y 11 numeral 3 de la Ley 32 de 1984 conceden competencia exclusiva a la Contraloria General de la Republica para **examinar, intervenir y fenecer las cuentas de los empleados o agentes de manejo** a fin de que tales actos se realicen con correccion y segun lo establecido en las normas juridicas respectivas

ARTICULO 280 Son funciones de la Contraloria General de la Republica ademas de las que señale la Ley las siguientes

- 1 Llevar las cuentas nacionales incluso las referentes a las deudas interna y externa
- 2 Fiscalizar y regular mediante el control previo o posterior todos los actos de manejo de fondos y otros bienes publicos a fin de que se realicen con correccion segun lo establecido en la Ley La Contraloria determinara los casos en que ejercera tanto el control previo como el posterior sobre los actos de manejo al igual que aquellos en que solo ejercera este ultimo
- 3 Examinar intervenir y fenecer las cuentas de los funcionarios publicos entidades o personas que administren manejen o custodien fondos u otros bienes publicos Lo atinente a la responsabilidad penal corresponde a los tribunales ordinarios

Igualmente el Artículo 1 de la Ley 32 de 1984 modificado por el Artículo 88 de la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008 que desarrolla la Jurisdicción de Cuentas y el Artículo 11 numeral 3 de la Ley 32 de 1984 conceden competencia exclusiva a la Contraloría General de la República para **examinar, intervenir y fenecer las cuentas de los empleados o agentes de manejo** a fin de que tales actos se realicen con corrección y según lo establecido en las normas jurídicas respectivas

**“ARTICULO 1 La Contraloría General de la República es un organismo estatal independiente de carácter técnico, cuya misión es fiscalizar, regular y controlar los movimientos de los fondos y bienes públicos, y examinar, intervenir y fenecer las cuentas relativas a estos. La Contraloría llevará, además, la contabilidad pública nacional, prescribirá los métodos y sistemas de contabilidad de las dependencias públicas y dirigirá y formará la estadística nacional ”**

**“Artículo 11 Para el cumplimiento de su misión, la Contraloría General ejercerá las siguientes atribuciones**

**3 Examinará, intervendrá y fenecerá las cuentas de los servidores públicos, entidades o personas que administren, manejen o custodien fondos u otros bienes públicos. Lo atinente a la responsabilidad penal corresponderá decidirlo a los tribunales ordinarios ”**

Según la Guía Básica sobre el procedimiento para la Rendición Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009 emitido por la Contraloría General de la República **“cuenta”** se entiende como la información que deben presentar a la Contraloría General de la República los respectivos responsables sobre las actuaciones legales técnicas contables financieras y de gestión que hayan realizado en la administración manejo y rendimiento de los fondos bienes o recursos

## 7 Cuentadante

Segun la Guia Basica sobre el procedimiento para la Rendicion Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009 emitido por la Contraloria General de la Republica **“cuentadante”** es la persona natural o juridica publica o privada que maneja por mandato legal o autorizacion expresa fondos valores o bienes de propiedad o al cuidado del Estado por los cuales debera rendir cuenta sobre las funciones ejercidas

Por las razones expuestas se hace necesario que los gestores publicos y cuentadantes tengan presente la guia basica de rendicion examen y finiquito de las cuentas de los agentes y empleados de manejo

## 8 Fianza de manejo o poliza de fidelidad

La Ley 32 de 1984 tambien establece en su Capitulo VII Del Control de las Garantias Articulo 50 lo siguiente

Articulo 50 La Contraloria General sealara el monto de las fianzas de probidad que cubran las actividades de los empleados y agentes de manejo de fondos publicos en aquellos casos en que la Ley no lo ha determinado Ademias servira de custodio de todas las fianzas de probidad y debera hacerlas efectivas cuando haya lugar a ello Esta facultad incluye el ejercicio de las acciones y recursos administrativos y jurisdiccionales necesarios para lo cual los abogados de esta dependencia estatal actuaran conforme a instrucciones del Contralor General

Segun la Guia Basica sobre el procedimiento para la Rendicion Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009 emitido por la Contraloria General de la Republica **“fianza de manejo o poliza de fidelidad”** son las que

se constituyen para garantizar el pago de la reparacion del daño derivado de un delito de infidelidad patrimonial como es el robo fraude y peculado por algun empleado o agente de manejo contra los bienes publicos u otros de identico origen que se le haya confiado y de los cuales es legalmente responsable

La Contraloria General determinara el monto de la fianza y en el caso de los Agentes de Manejo cuando la misma se hace innecesaria ya que conforme al Articulo 50 de la Ley 32 de 1984 es competencia de la Contraloria General de la Republica fijar el monto de las Fianzas de Manejo que han de cubrir a los Agentes de Manejo durante el cumplimiento de sus deberes especificos

Con fundamento en los Articulos 1093 y 1094 delCodigo Fiscal y los Articulos 17 y 50 de la Ley 32 de 8 de noviembre de 1984 la Contraloria General de la Republica dicto la Resolucion Num 327 Leg de 8 de abril de 2009 Por la cual se Reglamenta la Fianza de Manejo para los Agentes de Manejo (G O 26 268 de 24 de abril de 2009)

Esta resolucion es el resultado de dar cumplimiento al Articulo 1093 del Codigo Fiscal que establece la obligacion de todos los Agentes de Manejo de prestar fianza que garantice las responsabilidades que les incumban de manera que queden protegidos los intereses del Estado A su vez el Articulo 1094 del Codigo Fiscal establece que le corresponde a la Contraloria General de la Republica fijar la forma y cuantia de las Fianzas de Manejo en aquellos casos no señalados por la Ley

Por lo tanto las Fianzas de Manejo que han de prestar los Agentes de Manejo se deben constituir por conducto de las Compañías de Seguros para proteger los intereses del Estado

La cuantía de las Fianzas de Manejo debe ser el 100% de los bienes o fondos que son recibidos recaudados manejados administrados invertidos custodiados cuidados controlados aprobados o pagados

Si el agente de manejo en general cumpliera con la presentación de la Fianza de Manejo y/o las entidades estatales estuvieran anuentes a los compromisos y responsabilidades inherentes al cargo de agente o empleado de manejo tendríamos menos lesiones patrimoniales al erario público ya que dicha fianza tiene como finalidad que el GARANTE reembolse al ESTADO cualquier pérdida directa de dinero o propiedad una vez que el ESTADO presente la denuncia respectiva al Ministerio Público o a cualquier otro tribunal o autoridad competente según sea el caso y aporte los siguientes documentos

- a) Notificación por escrito dentro de los quince (15) días siguientes a partir del descubrimiento de la pérdida
- b) Copia de la denuncia criminal presentada en contra del empleado que ha causado tal pérdida
- c) Copia del Informe de Auditoría o de los documentos comprobatorios de la pérdida debidamente detallada dentro de los tres (3) meses siguientes a la fecha del descubrimiento de que se habla en el punto a)

Cualquier pérdida deberá ser descubierta antes del vencimiento de un año contado a partir de cualquier fecha de terminación de la Fianza de Manejo en su totalidad o solo con respecto al empleado o funcionario o Agente de Manejo que cause la pérdida o solo con



respecto al puesto lo que ocurra primero

Si la pérdida sufrida por el ESTADO excediera el valor asegurado el ESTADO tendrá prioridad para recuperar la cantidad en exceso

## 9 Rendición de Cuentas

Conforme a la Ley 32 de 1984 (Gaceta Oficial No 20 188 de 20 de noviembre de 1984) en su Artículo 18 **“rendición de cuentas”** es el informe rendido por la persona a que se refiere el artículo anterior sobre la actuación relacionada con los fondos y bienes que recibe maneje custodie o administre dentro de un periodo determinado e incluye el informe financiero correspondiente a la respectiva dependencia estatal La Contraloría cuando lo estime necesario podrá solicitar el envío de los comprobantes respectivos

Según la Guía Básica sobre el procedimiento para la Rendición Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009 emitido por la Contraloría General de la República rendición de cuentas es el informe rendido a la Contraloría General en la forma y plazo que esta haya determinado por toda persona que reciba recaude maneje administre invierta custodie cuide controle apruebe autorice o pague fondos o bienes públicos Esta obligación alcanza a las personas que administren por orden de una entidad pública fondos o bienes pertenecientes a terceros y a los representantes de las sociedades o asociaciones que reciban subsidios de dichas entidades públicas

La obligacion de rendir cuentas incluye el informe financiero correspondiente a la respectiva dependencia estatal. La Contraloria General, cuando lo estime necesario, podra solicitar el envio de los comprobantes respectivos.

Consciente de la importancia y exigencias que tiene la rendicion de cuentas para todos los gestores publicos, la Contraloria General de la Republica presenta la Guia Basica de Rendicion de Cuentas como un documento de referencia que permite a toda persona natural o juridica (cuentadante), a todo servidor publico, a los representantes de las sociedades o asociaciones que reciban subsidios del Estado, a todo agente o empleado de manejo de la Administracion publica Centralizada, Descentralizada, de los Municipios, Juntas Comunales, Empresas Estatales, Entidades Autonomas y Semiautonomas, cumplir con la obligacion de informar y explicar sus decisiones y de justificar las mismas ante la Contraloria General, instituyendo la capacidad que esta tiene para sancionarle en caso de incumplimiento.

De igual manera, es preciso señalar que los Articulos 16, 17, 30 y 36 de la Ley 32 de 1984 atribuyen como funcion especial de la Contraloria General, establecer mediante reglamento la forma y plazo en que deben rendirse las cuentas a la misma para su examen y finiquito. Asi mismo, debemos considerar que el literal d) del Artículo 55 de la referida Ley señala como una de las atribuciones del Contralor General de la Republica la de dictar reglamentos y medidas que regulen la rendicion y revision de las cuentas publicas.

Conforme a la Ley 6 de 2002, Que dicta normas para la transparencia en la gestion publica, establece la accion de Habeas Data y dicta otras disposiciones. La rendicion de cuentas se define como la obligacion de todo servidor publico de responsabilizarse

individualmente de sus actos en el ejercicio de sus funciones y en la comunicación de los resultados de su gestión ante la sociedad. Es por ello que se establecen indicadores de gestión y análisis de resultados comparativos de año a año.

La rendición de cuentas tiene base jurídica en el Artículo 18 del texto Constitucional de la República de Panamá, que expresa:

ARTICULO 18. Los particulares sólo son responsables ante las autoridades por infracción de la Constitución o de la Ley. Los servidores públicos lo son por esas mismas causas y también por extralimitación de funciones o por omisión en el ejercicio de éstas.

De acuerdo con la legislación mexicana (17), la rendición de cuentas y la transparencia son dos componentes esenciales en los que se fundamenta un gobierno democrático. Por medio de la rendición de cuentas, el gobierno explica a la sociedad sus acciones y acepta consecuentemente la responsabilidad de las mismas. La transparencia abre la información al escrutinio público para que aquellos interesados puedan revisarla, analizarla y, en su caso, utilizarla como mecanismo para sancionar. El gobierno democrático debe rendir cuentas para reportar o explicar sus acciones y debe transparentarse para mostrar su funcionamiento y someterse a la evaluación de los ciudadanos.

---

(17) Plan Nacional de Desarrollo, México. [www.presidencia  
http://pnd.calderón.presidencia.gob.mx/democracia-efectiva-y-política-exterior-  
responsable/transparencia-y-rendición-de-cuentas.html](http://www.presidencia.pnd.calderón.presidencia.gob.mx/democracia-efectiva-y-politica-exterior-responsable/transparencia-y-rendición-de-cuentas.html)

En esta perspectiva el acceso a la informacion contribuye a reforzar los mecanismos de rendicion de cuentas e incide directamente en una mayor calidad de la democracia. La obligacion de transparentar y otorgar acceso publico a la informacion abre canales de comunicacion entre las instituciones del Estado y la sociedad al permitir a la ciudadania participar en los asuntos publicos y realizar una revision del ejercicio gubernamental.

#### 10 Fenecimiento

Segun la Guia Basica sobre el procedimiento para la Rendicion Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009 emitido por la Contraloria General de la Republica “**fenecer cuentas**” es la revision que se hace de las cuentas del erario publico por la Contraloria General para determinar el grado de eficiencia, eficacia y economia con que se haya obrado conforme a la reglamentacion expedida al respecto. Por tanto, cuando el dictamen expedido por la Contraloria General al final de la revision o examen es limpio, se entiende que la cuenta fenece; contrariamente, los reparos implican que la cuenta sigue sin fenecer hasta tanto se logre una opinion sin salvedades.

#### 11 Avisos

Segun la Guia Basica sobre el procedimiento para la Rendicion Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009 emitido por la Contraloria General de la Republica, existe

a) Aviso de Requerimiento de Documentos o Aclaracion de Dudas Es la exigencia escrita que formula la Contraloria General a los empleados o agentes de manejo, con el fin de que en el termino que se señale contado a partir de la fecha de su notificacion o comunicacion al obligado el responsable remita los documentos o aclare dudas antes de la elaboracion del Aviso de Reparos

b) Aviso de Reparos Es la exposicion escrita de las objeciones o irregularidades resultantes del examen de cuentas Esta exposicion debe redactarse claramente a fin de que el responsable o cuentadante pueda exponer sus explicaciones y presentar los documentos y demas pruebas que respalden sus descargos

El Aviso de Reparos debera contener los siguientes elementos

- a) Numero de registro denominacion referencia bancaria o presupuestaria de la cuenta
- b) Clase de cuenta de ingreso de egreso o de deposito con indicacion de la operacion de manejo correspondiente
- c) Oficina y lugar a que se refiere la cuenta
- d) Nombre completo del cuentadante y demas generales del mismo con indicacion del cargo o funcion desempeñada segun sea el caso
- e) Periodo de la cuenta
- f) Nombre de la entidad garante numero de la poliza vigencia y valor asegurado
- g) Nombre y cargo de la persona que rindio la cuenta bajo la responsabilidad del ex empleado ausente o fallecido si fuere el caso

- h) Anotacion de los saldos que registran los diferentes rubros contables de fondos bienes especies y demas efectos publicos al cierre de la cuenta examinada
- i) Precisar las diferencias numericas o de liquidacion contable que dan respaldo a los reparos con expresion del valor asignado erradamente al comprobante y del valor real que corresponde
- j) Citar en cada reparo las disposiciones constitucionales legales reglamentarias administrativas o contractuales segun el caso que dan fundamento al reparo
- k) Señalar el termino durante el cual puede darse respuesta a los reparos formulados Este plazo no podra exceder de treinta (30) dias habiles contados a partir de la fecha en que se notifique o comuniquen al cuentadante responsable el Aviso de Reparos

## 12 Especies

Segun la Guia Basica sobre el procedimiento para la Rendicion Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009 emitido por la Contraloria General de la Republica “**especies**” es el termino que designa el caracter no pecuniario de una donacion pago obligacion o aportacion al capital social de una empresa que se satisface mediante bienes susceptibles de valoracion economica Cualquier mercancia o bien distinto del dinero utilizado para cumplir una deuda u obligacion de pago

### 13 Especies venales

Segun la Guia Basica sobre el procedimiento para la Rendicion Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009 emitido por la Contraloria General de la Republica “**especies venales**” son estampillas timbres papel sellado Grabados o impresos utilizados para evidenciar el pago de una determinada tasa o impuesto

### 14 Rubros contables

Segun la Guia Basica sobre el procedimiento para la Rendicion Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009 emitido por la Contraloria General de la Republica “**rubros contables**” es el termino con el que se denomina al conjunto de recursos economicos con los que cuenta debe o posee (patrimonio) una persona sociedad corporacion entidad empresa o cualquier organizacion economica

### 15 Cajas menudas

Segun la Guia Basica sobre el procedimiento para la Rendicion Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009 emitido por la Contraloria General de la Republica “**cajas menudas**” son sumas de dinero fijas en efectivo provistas a oficinas publicas a solicitud de estas Se reembolsan de fondos bancarios institucionales No obstante el proceso de desembolso y reembolso requieren de la afectacion presupuestaria y financiera (afectacion contable) para su ejecucion

La Contraloria General de la Republica en uso de las atribuciones conferidas por la Constitucion Politica y demas disposiciones legales vigentes cuenta con la version actualizada del Manual de Procedimientos para el uso y manejo de las Cajas Menudas en las Entidades Publicas mediante el cual se busca reglamentar el uso y manejo de este tipo de fondo a fin de que tales actos se realicen con correccion y segun lo establecido en las normas juridicas respectivas Los procedimientos detallados en dicho Manual constituyen la reglamentacion basica contra la cual se examinaran en forma previa y posterior las actuaciones de los servidores publicos que participen en este proceso Corresponde a la Administracion velar por el cumplimiento de estos procedimientos sin perjuicio de la fiscalizacion y control que le corresponden a la Contraloria General de la Republica La aplicacion de este manual operativo no exime del cumplimiento de cualquiera otra reglamentacion vigente no presentada en el texto pero relacionada con la materia tratada Este Manual de Procedimientos podra actualizarse por revisiones periodicas que realice la Contraloria General por modificaciones de las leyes que lo sustentan o debido a necesidades institucionales debidamente presentadas y sustentadas No obstante tal actualizacion no es tan seguida como la realidad requiere

La caja menuda tiene como objetivo facilitar la gestion administrativa y financiera de las oficinas publicas permitiendo la atencion de manera inmediata de las necesidades imprevistas y ocasionales (de dificil anticipacion o programacion) que surjan del desarrollo de las actividades inherentes al funcionamiento de la oficina correspondiente Por tanto es indispensable establecer las pautas para regular la administracion del Fondo de Caja Menuda dentro de un adecuado ambiente de control que asegure una gestion oportuna eficiente economica y transparente de los recursos autorizados



Como medidas de control interno podemos mencionar

- 1 Límites de montos de apertura
- 2 Solicitar Cajas Menudas para operaciones específicas cuando la entidad desarrolle alguna actividad que requiera una respuesta financiera rápida y menos burocrática por ejemplo el caso del pago de viáticos en forma constante
- 3 Las adquisiciones de Bienes y Servicios por Caja Menuda se acogerán al Procedimiento de Compras Menores
- 4 Las Cajas Menudas deben ser utilizadas para adquirir Bienes y/o Servicios propios de los códigos de gastos detallados
- 5 Las facturas llevarán adheridos los timbres a razón de B/ 0 10 por cada B/ 100 00 o fracción o en su lugar la leyenda Los timbres son pagados por Declaración Jurada Las facturas o recibos deben ser originales expedidas a nombre de la Institución que efectuó el gasto no a nombre del funcionario que adquiere el bien y deben indicar con claridad el bien adquirido o servicio brindado
- 6 Cuando se compren accesorios o repuestos en el comprobante de Caja Menuda se deberá especificar el equipo (descripción y No de inventario) donde se utilizaron dichos accesorios o repuestos
- 7 En caso de no contar con las facturas o recibos originales se debe presentar copia autenticada por la casa proveedora adjunta a Nota de Aceptación de la máxima autoridad de la Entidad

- 8 Las compras iguales o menores de trescientos balboas (B/ 300 00) podran realizarse sin cotizacion indicando solamente el bien o servicio a adquirirse De trescientos un balboas (B/ 301 00) en adelante debe adjuntarse un minimo de dos cotizaciones
- 9 Los documentos originales sustentadores de los reembolsos deben reposar en los archivos de la Institucion especificamente en la Oficina de Contabilidad
- 10 Cuando se pague alimentacion y transporte por laborar en horas extraordinarias debe mediar una autorizacion del Jefe inmediato la cual debe ir adjunta al Comprobante de Caja Menuda Para que este comprobante pueda ser reembolsado debera adjuntarse una copia visada de la tarjeta de marcacion del reloj
- 11 Una vez se haya entregado dinero para realizar una adquisicion las facturas o recibos correspondientes deben ser presentados al Custodio en un lapso no mayor de dos (2) dias laborables Tratandose de viaticos el funcionario que no realice la mision por la que se le pagaron estos debe devolver el dinero en el mismo lapso
- 12 Se prohíbe la entrega de dinero para realizar adquisiciones fuera del horario regular de trabajo (fines de semana dias festivos) Se exceptuan de esta medida a las unidades hospitalarias de seguridad publica y otras que laboran regularmente durante esos periodos
- 13 La Caja Menuda que habiendo incurrido en desembolsos no se le confeccione Solicitud de Reembolso en el transcurso de dos meses se le juzgara inactiva y por ello se ordenara su cierre inmediato Esta accion podra ser instruida por la Oficina de Auditoria Interna o de Fiscalizacion de la Contraloria en la entidad

- 14 En casos de devoluciones de dinero con posterioridad al reembolso respectivo dicho monto debe ser depositado al fondo o cuenta bancaria donde se origino
- 15 La administracion debera proporcionar a las Unidades de Auditoria Interna Oficinas de Fiscalizacion General en la Institucion y Custodio un listado con los nombres y firmas de los funcionarios facultados para autorizar desembolsos
- 16 Los recursos de las cajas menudas deben mantenerse en cajas de seguridad guardadas en escritorios con cerraduras confiables o archivadores que tengan llave Antes de solicitar la apertura y asignacion de una caja menuda la Administracion debe considerar las condiciones de seguridad física de las oficinas a las que se les asigne una caja menuda
- 17 La Administracion proveera a los Custodios una Caja de seguridad con llave para que guarde el efectivo y los comprobantes de caja menuda
- 18 Los custodios deben llevar un registro actualizado de las operaciones de la caja menuda mediante la Tarjeta de Control de Movimiento del Efectivo de Caja Menuda La Administracion velara porque se cumpla este requisito para lo cual ordenara los controles que considere adecuados
- 19 La Administracion a traves de la Oficina de Auditoria Interna debera practicar arqueos sorpresivos y frecuentes sobre la totalidad de las Cajas Menudas a su cuidado Esto sin perjuicio del control que puede ejercer la Contraloria General
- 20 Los Fiscalizadores de la Contraloria General ejerceran el control sobre el uso y manejo de las cajas menudas al momento de revisar y verificar los comprobantes de gastos realizados y sus respectivos documentos sustentadores incluidos en la

solicitud de reembolso sin perjuicio de los controles que puedan ejercitar otros organismos de fiscalización y control de la propia entidad

- 21 Una vez autorizada la apertura de una caja menuda por parte de la Contraloría General la provisión inicial de fondos se realizará como una acción financiera sin imputación presupuestaria Sin embargo las entidades deberán tomar las provisiones del caso para tener disponibilidad en las partidas que se usaran al momento de comprometer los reembolsos

La Contraloría General de la República a través de sus oficinas de fiscalización regulación y control dará seguimiento al uso y manejo de las cajas menudas por lo que en el momento que lo juzgue oportuno podrá actualizar la presente tabla de Gastos Aplicables de modo que la misma se mantenga dentro de adecuados límites de control Sin perjuicio de lo antes mencionado las Entidades Públicas por intermedio de sus oficinas administrativas financieras y de control interno también podrán solicitar a la Contraloría General actualizaciones de este catálogo de partidas en función de sus particularidades operativas

## 16 Bienes públicos

Por necesidades de interés social cualquier clase de bien puede ser incluido en la clasificación de bien público así sean de carácter privado pues la propiedad debe cumplir

una funcion social de conformidad con lo dispuesto en el articulo 58 de la Constitucion  
(18) entendiendose la Constitucion colombiana

En Panama lo contempla el Articulo 289 de la Constitucion Politica de la Republica  
de Panama (publicada en Gaceta Oficial No 25 176 del 15 de noviembre de 2004) asi

**Articulo 289 El Estado regulara la adecuada utilizacion de la  
tierra de conformidad con su uso potencial y los programas  
nacionales de desarrollo, con el fin de garantizar su  
aprovechamiento optimo ”**

Igualmente nuestra Carta Magna contempla los bienes y derechos del Estado en el  
Titulo IX Capitulo 1° BIENES Y DERECHOS DEL ESTADO articulos 257 a 266 entre  
los cuales tenemos

- a) bienes existentes en el territorio que pertenecieron a Colombia
- b) tierras baldias o indultadas
- c) riquezas del subsuelo salinas minas etc
- d) mar territorial aguas lacustres playas y riberas puertos y esteros
- e) espacio aereo plataforma continental submarina el lecho y subsuelo del mar territorial entre otros
- f) se incluyen ademas bienes que la Ley defina como de uso publico

---

(18) **PENAGOS, Gustavo** Los bienes de uso publico Ediciones Doctrina y Ley Ltda Santafe  
de Bogota D C Colombia 1998 Pagina 35

De acuerdo con la Enciclopedia Jurídica Omeba (19) bienes públicos “son los pertenecientes al Estado nacional, estados provinciales o municipales y destinados al funcionamiento de los servicios públicos, aun cuando se trate de servicios públicos gubernamentales.... o de servicios públicos que los usuarios sólo pueden utilizar mediante el pago de una contraprestación (tarifas)”.

Conforme al catedrático **FERNANDO LÓPEZ RAMÓN** (20), “la expresión bienes públicos designa a todas las cosas pertenecientes a las Administraciones públicas, sean de dominio público o de dominio privado”.

De acuerdo con la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción- Resolución 58/4 de la Asamblea General (21), de 31 de octubre de 2003:

d) Por “bienes” se entenderá los activos de cualquier tipo, corporales o incorporeales, muebles o inmuebles, tangibles o intangibles y los documentos o instrumentos legales que acrediten la propiedad u otros derechos sobre dichos activos;

---

(19) **ENCICLOPEDIA JURÍDICA OMEBA**. Tomo II. B-CLA. Driskill, S.A. Argentina. Página 280.

(20) **LÓPEZ RAMÓN, Fernando**. Teoría jurídica de las cosas públicas. Revista de Administración Pública. Madrid. España. Septiembre-Diciembre. 2011. Páginas 9-51. Artículo realizado por el autor como Catedrático de Derecho Administrativo. Universidad de Zaragoza. Artículo publicado en Internet. Página web: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/3802791.pdf>.

(21) [https://www.unodc.org/pdf/corruption/publications\\_unodc\\_convention-s.pdf](https://www.unodc.org/pdf/corruption/publications_unodc_convention-s.pdf).

17. Bienes patrimoniales.

Conforme al Código Civil, en su Artículo 334 se señala lo siguiente:

**"Artículo 334. Son bienes de propiedad privada, además de los patrimoniales del Estado y del municipio, los pertenecientes a particulares, individual o colectivamente".**

“Lo anterior nos aclara el hecho, de que los bienes patrimoniales son bienes privados pertenecientes al Estado. Pero para que estos bienes puedan ser convertidos en patrimoniales, los bienes públicos deben ser desafectados tal y como lo explicó la Procuradora de la Administración en estos términos:

"Como ya lo hemos indicado, el Dominio Público tiene características muy propias que lo excluyen del comercio; sin embargo, existe una figura jurídica que permite que los mismos puedan formar parte del dominio privado y esta es 'la desafectación', la cual opera por voluntad del Estado a través de un acto público, emitido por el Poder Legislativo, es decir, que sólo a través de una Ley se puede desafectar un bien de dominio público y convertirlo en bien patrimonial o fiscal del Estado, y por ende, susceptible de enajenación".

Según **FERNANDO LÓPEZ RAMÓN**, “En el Derecho vigente, los bienes patrimoniales suelen ser objeto de caracterizaciones de tipo residual, pues se definen como los pertenecientes a un ente público (o los de titularidad o propiedad del mismo) [en que no concurren las circunstancias expresadas en el artículo anterior]..., es decir; los que [no tengan el carácter de demaniales]...(22)”.

Los bienes de dominio público (23) en el Derecho español (también denominados Bienes demaniales o, en conjunto, demanio), son aquellos de titularidad pública, afectados

---

(22) **LÓPEZ RAMÓN, Fernando.** Teoría jurídica de las cosas públicas. Ibídem. Página 30.

(23) [https://es.wikipedia.org/wiki/Bienes\\_de\\_dominio\\_público\\_\(España\)](https://es.wikipedia.org/wiki/Bienes_de_dominio_público_(España)).

al uso general o al servicio publico y los expresamente declarados por la Constitucion española

## 18 Finiquitos

Segun la Guia Basica sobre el procedimiento para la Rendicion Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009 emitido por la Contraloria General de la Republica el finiquito es la declaracion que emite la Contraloria General de la Republica a Servidores Publicos y Agentes de Manejo para asentar que el resultado del examen de cuentas presentado por el Servidor Publico o Agente de Manejo fue satisfactorio respecto al cumplimiento de los requisitos legales y de procedimientos establecidos para realizar los actos de manejo de fondos y otros bienes publicos

Dentro de la investigacion realizada por nosotros solo encontramos los requisitos para solicitar el Finiquito de la Gestion Consular a la Contraloria General de la Republica teniendo como base legal el Articulo 75 de la Ley 32 de 8 noviembre de 1984 (G O No 20 188 de 20 de noviembre de 1984) Entre estos estan

- a) Presentar cedula de identidad personal (y una copia)
- b) El peticionario debera dirigirse por escrito al Contralor General solicitando el finiquito en papel 8 ½ x 13
- c) Liquidacion de ingresos expedida por la Autoridad Maritima de Panama (para cancelacion de saldos debitos)
- d) Certificado de paz y salvo expedido por la Direccion General de Marina Mercante de la Autoridad Maritima de Panama.



## 19 Responsabilidad patrimonial

La Ley 67 de 14 de noviembre de 2008 (24) promulgada en desarrollo de la reforma constitucional del 2004 creó el Tribunal de Cuentas conformado de tres Magistrados de Cuentas con la misión de administrar la justicia patrimonial proveniente de las investigaciones efectuadas por la Fiscalía de Cuentas (ahora Fiscalía General de Cuentas Ley 81 de 22 de octubre de 2013 G O No 27 403) cuya materia prima son las auditorías que realiza la Contraloría General regularmente en las entidades públicas o las deficiencias que halle en el procedimiento de la rendición de cuentas

Una vez la Contraloría General de la República remite los reparos a la Jurisdicción de Cuentas se entabla la relación jurídica entre los sujetos procesales es decir los Magistrados de Cuentas el Fiscal General de Cuentas el o los investigados El Tribunal de Cuentas recibe la auditoría el examen o el informe con dichos reparos y lo traslada al Fiscal General de Cuentas para que mediante resolución motivada declare abierta la investigación ordene la práctica de las pruebas (entre ellas tomar declaración sin apremio ni juramento de los empleados o agentes de manejo) y realice todas las diligencias y actuaciones que sean necesarias para la determinación de los hechos y de la responsabilidad a que haya lugar

Este proceso de cuentas conlleva una serie de actos procesales que están enmarcados en la garantía constitucional y legal del debido proceso

Se deben pasar las distintas fases que darán como resultado final la declaratoria de responsabilidad patrimonial o no de uno o varios procesados

---

(24) Ley 67 de 14 de noviembre de 2008 Que desarrolla la Jurisdicción de Cuentas y reforma la Ley 32 de 1984 Orgánica de la Contraloría General de la República G O No 26 169 de 20 de noviembre de 2008

Estas fases son

- a) La fase de investigacion
- b) La fase intermedia
- c) La fase plenaria
- d) La fase de ejecucion que se surte ante un organo de la Administracion Publica

Realizados estos actos procesales el Tribunal ha de resolver la causa patrimonial y declarar la responsabilidad patrimonial del procesado o de los procesados y fijar la cuantia de tal responsabilidad (Resolucion de Cargos) cuando ello sea procedente o dictar la absolucion o la inexistencia de la responsabilidad del procesado o de los procesados (Resolucion de Descargos) Cuando se trate de varios involucrados la decision puede tener un contenido mixto (Resolucion de Cargos y Descargos)

La responsabilidad patrimonial declarada por el Tribunal de Cuentas esta dirigida a que el Estado recupere los bienes y los dineros de los que ha sido privado indebidamente Por tanto la declaracion de esta responsabilidad es distinta a la declaracion de la responsabilidad penal que corresponde ventilarla al Organo Judicial para los efectos de la tipificacion de la conducta penal y de la sancion correspondiente y es diferente a la declaracion de la responsabilidad administrativa que atañe decidirla a la entidad publica correspondiente

La Resolucion de Condena del Tribunal de Cuentas ya en firme la hace efectiva la Direccion General de Ingresos del Ministerio de Economia y Finanzas a traves del proceso de cobro coactivo

El manual de procedimientos contiene una descripción precisa de cómo deben desarrollarse las actividades de cada empresa o entidad. Debe ser un documento interno del que se debe registrar y controlar las copias que de los mismos se realizan.

Un manual de procedimientos es el documento que contiene la descripción de actividades que deben seguirse en la realización de las funciones de una unidad administrativa o de dos o más de ellas.

El manual incluye además los puestos o unidades administrativas que intervienen precisando su responsabilidad y participación. Suelen contener información y ejemplos de formularios, autorizaciones o documentos necesarios, máquinas o equipo de oficina a utilizar y cualquier otro dato que pueda auxiliar al correcto desarrollo de las actividades dentro de la empresa o entidad.

Igualmente se debe registrar la información básica referente al funcionamiento de todas las unidades administrativas para facilitar las labores de auditoría, evaluación y control interno, así como su vigilancia y la conciencia en los empleados y en sus jefes de que el trabajo se está realizando adecuadamente.

Su utilidad básica es procurar el conocimiento del funcionamiento interno por lo que respecta a descripción de tareas, ubicación, requerimientos y a los puestos responsables de su ejecución. Por ello sirven de apoyo en la inducción del puesto y al adiestramiento y capacitación del personal, ya que describen en forma detallada las actividades de cada puesto. Sirve también para el análisis o revisión de los procedimientos de un sistema. Todo el personal puede usarlo como material de consulta y emprender tareas de simplificación de trabajo como análisis de tiempos, delegación de autoridad, entre otros.

## 21 Contraloría General de la República

La Contraloría General de la República es un organismo estatal independiente (25) de carácter técnico cuya misión es fiscalizar regular y controlar los movimientos de los fondos y bienes públicos y examinar intervenir fenecer y juzgar las cuentas relativas a los mismos La Contraloría General llevará además la contabilidad pública nacional prescribirá los métodos y sistemas de contabilidad de las dependencias públicas dirigirá y formará la estadística nacional

La acción de la Contraloría General se ejerce sobre todas las personas y organismos que tengan a su cargo la custodia o el manejo de fondos o bienes del Estado de los Municipios Juntas Comunes Empresas Estatales Entidades Autónomas y Semi Autónomas en el país o en el extranjero También se ejerce esta acción sobre las personas u organismos en los que tenga participación económica el Estado o las entidades públicas y sobre las personas que reciban subsidio o ayuda económica de dichas entidades y sobre aquellas que realicen colectas públicas para fines públicos pero tal será proporcional al grado de participación de dichos entes públicos

Se excluye de la acción de la Contraloría General a las organizaciones sindicales las sociedades cooperativas y demás entidades cuya fiscalización vigilancia y control sean de competencia de acuerdo con disposiciones legales especiales de otros organismos oficiales

---

(25) Artículo 279 de la Constitución Política de la República de Panamá 2004 G O No 25 176 de 15 de noviembre de 2004

## 22 Examen de Cuentas

El Artículo 25 de la Ley 32 de 1984 expresa que toda cuenta sera examinada finiquitada o reparada dentro del termino de un año contado a partir de la fecha en que se reciba en la Contraloria General debiendo esta expedir recibo para hacer constar este hecho a requerimiento del interesado

Segun la Guia Basica sobre el procedimiento para la Rendicion Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo de enero de 2009 emitido por la Contraloria General de la Republica **el examen de cuentas”** tiene como objetivos primordiales los siguientes

- a) Establecer si la percepcion de los ingresos de la entidad publica respectiva y la inversion o erogacion de sus fondos han cumplido con las normas legales pertinentes y en su caso con las disposiciones administrativas o contractuales aplicables
- b) Comprobar la veracidad y exactitud de las operaciones
- c) Verificar si las operaciones aritmeticas y de contabilidad son exactas
- d) Determinar si el manejo ha sido correcto y si se han cometido irregularidades adoptar las medidas necesarias para que los funcionarios o tribunales competentes exijan las responsabilidades consiguientes

En el examen de los Bienes Patrimoniales y Especies Venales

- a) Los empleados y agentes de manejo o a quien corresponda segun el grado de competencia rendiran cuenta de los bienes muebles e inmuebles que integran los patrimonios de las entidades estatales o que han sido confiados a estas bajo custodia cuidado o control de servidores publicos

Los departamentos u oficinas encargados de llevar la contabilidad en los distintos Ministerios entidades autonomas semi autonomas municipales Juntas Comunales empresas estatales empresas mixtas y en general todas las empresas en cuyos capitales tenga participacion una entidad estatal mantendran inventarios y registros adecuados y oportunos sobre todos los bienes que ingresen o salgan del patrimonio de dichas dependencias estatales En atencion a lo anterior podra examinar los libros y registros de contabilidad relativos a los mismos

- b) Los empleados y agentes de manejo seran responsable por los bienes a ellos confiados en caso de obsolescencia los descartes se haran de conformidad de lo dispuesto en la Ley
- c) Al momento de rendir la cuenta los empleados o agentes de manejo seran responsables porque los bienes tangibles o intangibles físicos o financieros que constituyan garantias en transacciones efectuadas por la respectiva entidad publica se encuentren en monto o valor respaldando la transaccion que la origino
- d) La Contraloria General establecera y mantendra un control efectivo sobre las especies venales para lo cual debe procurar el adecuado registro inventario y conciliacion de las especies venales

La Contraloria General de la Republica examinara las cuentas dentro del termino de un año contado a partir de la fecha en que esta se reciba en la Contraloria General debiendose expedir recibo para hacer constar este hecho a requerimiento del interesado

## **B CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA Y SU VINCULACION CON LOS EMPLEADOS O AGENTES DE MANEJO DEL ESTADO**

### **1 Atribucion Constitucional y legal**

Esta institucion fiscalizadora del Estado panameño encuentra su maxima regulacion en la Constitucion Politica de la Republica de Panama de 1972 reformada por los Actos Reformatorios de 1978 el Acto Constitucional de 1983 Titulo IX sobre la Hacienda Publica Capitulo 3o Articulos 279 y 280 La Contraloria General de la Republica con la ultima reforma de 2004

Su atribucion legal la obtenemos tal como lo hemos expresado en la Ley No 32 de 1984 Gaceta Oficial N° 20188 del 20 de noviembre de 1984 Por la cual se adopta la Ley Organica de la Contraloria General de la Republica

### **2 Fines y objetivos**

Para el cumplimiento de su mision la Contraloria General ejercera las siguientes atribuciones entre otras

- a) Llevar las cuentas nacionales incluso las referentes a las deudas interna y externa y fiscalizar la contabilidad del Sector Publico
- b) Fiscalizar regular y controlar todos los actos de manejo de fondos y otros bienes publicos a fin de que tales actos se realicen con correccion y segun lo establecido en las normas juridicas respectivas

- c) La Contraloria General determinara los casos en que ejercera tanto el control previo como el posterior sobre los actos de manejo al igual que aquellos en que solo ejercera este ultimo
- c) Examinar intervenir y fenecer las cuentas de los servidores publicos entidades o personas que administren manejen o custodien fondos u otros bienes publicos
- d) Realizar inspecciones e investigaciones tendientes a determinar la correccion o incorreccion de las operaciones que afecten patrimonios publicos y en su caso presentara las denuncias respectivas Estas investigaciones pueden iniciarse por denuncia o de oficio cuando la Contraloria General lo juzgue oportuno

Al instruir una investigacion la Contraloria General practicara las diligencias tendientes a reunir los elementos de juicio que esclarezcan los hechos pudiendo recibir testimonios designar peritos realizar inspecciones y practicar cualesquiera otras pruebas instituidas por la ley

- e) Recabar del Ministerio Publico informes sobre el estado de las investigaciones sumariales y de los procesos penales que tengan origen en ilicitos cometidos contra la cosa publica con el fin de completar los registros que sobre el particular lleva la Contraloria General

El Ministerio Publico y la Contraloria General coordinaran su labor en dichas investigaciones y procesos a fin de que cumplan con la mision asignada a cada una de esas dependencias estatales



- f) Recabar a los respectivos servidores publicos informes sobre la gestion fiscal de las dependencias publicas nacionales provinciales municipales autonomas o semiautonomas de las empresas estatales y juntas comunales con la periodicidad que las circunstancias ameriten
- g) Establecer y promover la adopcion de las medidas necesarias para que se hagan efectivos los creditos a favor de las entidades publicas En los casos en que el funcionario obligado a adoptar tales medidas las omita por negligencia o negativa injustificada la Contraloria General debera dirigirse al superior jerarquico respectivo y cuando el primero carezca de superior jerarquico pondra el caso en conocimiento del Procurador General de la Nacion del Procurador de la Administracion o del Presidente de la Republica a efecto de que se le impongan las sanciones que la Ley prevea Cuando la Ley no haya instituido sancion especifica el funcionario que incurra en tal falta podra ser sancionado con multa hasta de cien balboas (B/ 100 00) la primera vez con suspension del cargo hasta por quince (15) dias la segunda vez y con la destitucion cuando el incumplimiento sea rebelde tenaz o porfiado
- h) Demandar la declaratoria de inconstitucionalidad o de ilegalidad de los actos que en violacion de la Constitucion o de la Ley afecten patrimonios publicos Para la adopcion de esta medida se requerira autorizacion expresa del Contralor General o del Sub Contralor quienes si lo juzgan oportuno pueden realizar consulta previa con el Procurador General de la Nacion o del Procurador de la Administracion

- i) Establecer los metodos y sistemas de contabilidad de las dependencias publicas nacionales municipales autonomas o semiautonomas de las empresas estatales y Juntas Comunales Estos metodos y sistemas se elaboraran procurando que los registros contables sirvan para generar la informacion financiera y presupuestaria necesaria para el analisis de la situacion respectiva a fin de realizar una adecuada evaluacion de la administracion de los patrimonios publicos y constituyen un auxiliar eficaz para la labor de fiscalizacion y control que realiza la Contraloria General  
  
Una vez establecidos los metodos y sistemas de contabilidad por la Contraloria General esta señalara mediante resolucion una fecha para su aplicacion por la dependencia estatal respectiva a partir de la cual tales metodos y sistemas seran de obligatorio cumplimiento para los funcionarios encargados de aplicarlos
- j) Juzgar las cuentas que llevan los agentes y empleados de manejo de fondos publicos cuando surjan reparos al momento de su rendicion o a consecuencia de investigaciones efectuadas por la Contraloria y
- k) Cualesquiera otras que le asigne la Ley

De las funciones de la Contraloria General de la Republica tenemos que algunas han sido considerados dentro del tema de responsabilidad de los empleados o agentes de manejo razon por la no aparecen listados aqui

### **3 Vinculacion con los empleados y agentes de manejo**

De acuerdo con la Ley (26) la Jurisdiccion de Cuentas se ejerce de manera permanente en todo el territorio nacional para juzgar las causas siguientes

- a) Cuando surjan reparos en las cuentas que rindan los empleados de manejo ante la Contraloria General de la Republica en razon de la recepcion la recaudacion la inversion o el pago de fondos publicos o de la administracion del cuidado de la custodia de la autorizacion de la aprobacion o del control de fondos o bienes publicos
- b) Cuando surjan reparos en las cuentas que rindan los agentes de manejo ante la Contraloria General de la Republica con motivo de la recepcion la recaudacion la inversion o el pago de fondos publicos o de la administracion del cuidado de la custodia de la autorizacion de la aprobacion o del control de fondos o bienes publicos
- c) Cuando surjan reparos en la administracion de las cuentas de los empleados y los agentes de manejo en razon de examen auditoria o investigacion realizada por la Contraloria General de la Republica de oficio o en vista de informacion o denuncia presentada por cualquier particular o servidor publico
- d) Por menoscabo o perdida mediante dolo culpa o negligencia o por uso ilegal o indebido de fondos o bienes publicos recibidos recaudados pagados o confiados a la administracion cuidado custodia control distribucion inversion autorizacion aprobacion o fiscalizacion de un servidor publico

---

(26) Ley 67 de 14 de noviembre de 2008 Op cit Articulo 3

- e) Por menoscabo o perdida de fondos o bienes publicos mediante dolo culpa o negligencia o por uso ilegal o indebido de dichos fondos o bienes en una empresa estatal o mixta o en cualquier empresa en la que tenga participacion economica el Estado o una institucion autonoma o semiautonoma municipio o junta comunal
- f) Por menoscabo o perdida mediante dolo culpa o negligencia o por uso ilegal o indebido de fondos o bienes publicos recibidos recaudados manejados o confiados a la administracion inversion custodia cuidado control aprobacion autorizacion o pago de una persona natural o juridica

Dentro de la jurisprudencia analizada encontramos un Fallo relacionado que transcribimos lo medular

**DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCION INTERPUESTA POR EL LICENCIADO MELVIN ARROCHA RODRIGUEZ EN REPRESENTACION DE WALDO ARROCHA RODRIGUEZ, PARA QUE SE DECLARE NULA POR ILEGAL, LA RESOLUCION DE REPAROS NO 6 2007 DEL 26 DE ENERO DE 2007, EMITIDA POR EL PLENO DE LA DIRECCION DE RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA (HOY TRIBUNAL DE CUENTAS), EL ACTO CONFIRMATORIO Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES PONENTE VICTOR L BENAVIDES P PANAMA, VEINTICUATRO (24) DE MAYO DE DOS MIL DIEZ (2010)**

**Tribunal Corte Suprema de Justicia, Panama  
Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo  
Ponente Victor L Benavides P  
Fecha lunes 24 de mayo de 2010  
Materia Accion contenciosa administrativa  
Plena Jurisdiccion  
Expediente 251 08**

**En fallo de 6 de agosto de 2004 la Sala Tercera manifesto, respecto al tramite por lesion patrimonial lo siguiente**

**En efecto, de acuerdo a lo previsto en el articulo 3 del Decreto de Gabinete No 36 de 1990, el procedimiento de responsabilidad patrimonial se inicia cuando a consecuencia de una investigacion o auditoria, surjan reparos al momento de la rendicion de cuentas de un agente de manejo, o cuando del resultado de dicha auditoria se pueda determinar que existen meritos para iniciar el procedimiento de responsabilidad patrimonial Solo en esos casos se iniciara formalmente el referido procedimiento, con la confeccion del llamado Informe de Antecedentes ' (ver Anexos de esta tesis dentro del apartado de Fallos de la Corte Suprema de Justicia (Republica de panama) titulado DIRECCION DE RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DRP)**

Este mismo procedimiento de responsabilidad patrimonial de los agentes o empleados de manejo se inicia con la nueva jurisdiccion de cuentas a traves de los reparos que adelanta la Contraloria General de la Republica de conformidad con sus atribuciones y competencias

#### **4 Guia Basica sobre el procedimiento para la rendicion, examen y finiquito de cuentas de los agentes y empleados de manejo**

Dentro de esta guia adicional al glosario de palabras claves que tratamos al inicio de este trabajo de grado tenemos temas relacionados con la Rendicion de Cuentas de los Agente y Empleados de Manejo y que a continuacion exponemos

##### **a) LOS QUE RINDEN CUENTAS**

Deben rendir cuentas a la Contraloria General de la Republica todas las personas que reciban recauden manejen administren inviertan custodien cuiden controlen aprueben

autoricen o paguen fondos o bienes publicos los que reciban custodien o administren por orden de una entidad publica fondos o bienes pertenecientes a terceros los representantes de las sociedades o asociaciones que reciban subsidios de dichas entidades publicas asi como toda persona que en nombre y representacion de cualquier ente reciba de organizaciones nacionales o internacionales fondos y bienes para propositos publicos y en general todo servidor publico o empleado de una empresa estatal facultado por la Ley para contraer obligaciones economicas ordenar gastos y extinguir creditos a nombre y en representacion de una entidad o dependencia del Estado o empresa estatal como se señala a continuacion

a 1) Todo agente o empleado de manejo de la Administracion Publica Centralizada o Descentralizada que reciba recaude administre invierta custodie cuide controle apruebe autorice o pague fondos o bienes del Tesoro Publico (del Estado de los Municipios Juntas Comunales empresas estatales entidades autonomas y semiautonomas en el pais o en el extranjero) Incluyendo fondos de terceros bajo custodia de una entidad publica

a 2) Toda persona natural o juridica que sin tener la condicion de servidor publico reciba recaude maneje administre invierta custodie cuide controle apruebe autorice o pague dineros de una entidad publica o en general administre bienes de esta

a 3) Los representantes de las instituciones sociedades o asociaciones que reciban subsidios o auxilios economicos de las entidades publicas por el valor de dichos subsidios o auxilios

- a 4) Las entidades garantes por incumplimiento de sus asegurados responsables
- a 5) Los representantes de aquellas personas y organismos en los que tenga participacion economica el Estado o las entidades publicas (empresas mixtas) por el valor de la participacion de dichos entes publicos
- a 6) Las personas que realicen colectas publicas para fines publicos por el valor de dichas colectas y en general las que reciban fondos y bienes de entes nacionales y extranjeros para propositos publicos

b) **TIEMPO PARA RENDIR CUENTAS**

Todos los empleados y agentes de manejo mencionados en el parrafo anterior y en el Articulo 17 de la Ley 32 de 1984 deben rendir sus cuentas a la Contraloria General semestralmente dentro de los primeros quince (15) dias del mes siguiente al semestre al que se refiere la cuenta respectiva Este termino no se aplicara en aquellos casos en que el Contralor General de la Republica por causa justificada y mediante resolucion motivada señale un termino o periodo distinto para rendir la cuenta o cuando la Ley establezca un procedimiento especial No obstante el empleado o agente de manejo podra rendir cuentas si lo considera conveniente antes del vencimiento del termino respectivo

Se exceptuan de la aplicacion del presente reglamento a los empleados o agentes de manejo que custodien cuiden controlen administren autoricen o paguen fondos correspondientes a Cajas Menudas de hasta Quinientos Balboas (B/ 500 00) La Contraloria General de la Republica establecera la forma y plazo en que dichos empleados o agentes de

manejo deberán presentar las cuentas sin perjuicio de la facultad de realizar inspecciones e investigaciones de oficio o por denuncia tendientes a determinar la corrección o incorrección de las operaciones que afecten patrimonios públicos

Cuando las circunstancias lo justifiquen y a petición sustentada del empleado o agente de manejo la Contraloría General podrá conceder un término prudencial en adición al establecido en el artículo anterior para que se rindan las cuentas o se exhiba su estado. La o las prórrogas así concedidas no deben exceder de treinta (30) días hábiles.

c) **FORMA DE RENDIR CUENTAS**

Las cuentas que se rindan a la Contraloría General conforme a lo enunciado en los párrafos precedentes deben cumplir con las siguientes formalidades mínimas:

- c 1) Consignar la denominación, referencia bancaria o presupuestaria de la cuenta.
- c 2) Identificar la clase de cuenta de ingreso o de egreso con indicación de la operación de manejo correspondiente.
- c 3) Señalar el funcionario ante quien se rinde la cuenta en la Contraloría General.
- c 4) Señalar la oficina y lugar a que se refiere la cuenta.
- c 5) Consignar el nombre y las generales del agente o empleado de manejo que rinde la cuenta con descripción de la función o del cargo público desempeñado.



- c 6) Periodo de la cuenta
- c 7) Acompañar los documentos que sustenten o fundamenten la cuenta rendida
- c 8) Aquellos que a juicio de la Contraloria General de la Republica se considere pertinente

**d) SANCIONES EN LA RENDICION DE CUENTAS**

Si dentro de los plazos señalados el o los responsables de rendir cuenta no han cumplido con su obligacion la Contraloria General procedera asi

d 1) Si el obligado principal estuviere al frente del cargo o funcion de manejo la Contraloria General le exigira la rendicion de la cuenta dentro del termino que al efecto se señale Vencido el mismo sin haberse cumplido con tal obligacion el Contralor General de la Republica designara los servidores de la propia Contraloria General para que procedan a auditar la cuenta

d 2) Si el responsable de la cuenta ha fallecido o se ha ausentado sin que se conozca su paradero y sin que se haya designado su reemplazo se pondra el hecho en conocimiento de la autoridad nominadora quien ordenara que se haga el inventario de los fondos o bienes publicos para hacer entrega formal al agente o empleado de manejo que ha de reemplazarlo Una vez que el nuevo agente o empleado de manejo haya tomado posesion del cargo y recibido la oficina procedera a formar y a rendir la cuenta correspondiente a su antecesor siempre que en la oficina de manejo existieren los elementos probatorios de las operaciones efectuadas por el responsable extinto o ausente

d 3) Las medidas precedentes son aplicables sin menoscabo de las intervenciones o investigaciones directas de la Contraloria General de la Republica que puedan originarse de oficio o por denuncia tendientes a determinar la correccion o incorreccion de las operaciones que afecten patrimonios publicos

En caso de fallecimiento del agente o empleado de manejo pueden concurrir a la diligencia de formacion y rendicion de la cuenta el conyuge sobreviviente y los demas herederos para lo cual deberan comprobar esa condicion El conyuge o herederos que intervengan lo haran con el proposito de verificar que la rendicion de la cuenta se lleve a cabo en forma apropiada con derecho a aportar las pruebas y la informacion que estimen pertinentes

Los empleados o agentes de manejo que no rindan cuentas a la Contraloria General de la Republica dentro de los plazos y en la forma prevista seran sancionados de conformidad con lo establecido en el Articulo 22 de la Ley 32 de 1984 El cual señala que

**“La Contraloria podra sancionar con multa de cincuenta balboas (B/ 50 00) a quinientos balboas (B/ 500 00), segun la gravedad del caso, al que no rinda oportunamente su cuenta o no exhiba el estado de la misma al momento de requerido En caso de reincidencia, podra sancionarlo con el doble de la pena anterior y, si el hecho ocurre dentro del año siguiente a la fecha en que se impuso la primera sancion, podra solicitar la suspension del empleado hasta por el termino de un mes”**

Cuando la persona al ser requerida por la Contraloria General no presente el estado de su cuenta con la documentacion y valores que la sustentan se presumira que existe faltante por el monto correspondiente

e) **APLICACION DE SANCIONES AL RENDIR CUENTAS**

Las sanciones seran aplicadas por el Contralor General de la Republica o por el Subcontralor General segun sea el caso mediante resolucion motivada para lo cual se requerira la siguiente documentacion

e 1) Aviso de Requerimiento de Rendicion de Cuentas dirigido al empleado o agente de manejo negligente o renuente a cumplir con su obligacion de rendir cuenta

e.2) Documento de descargos presentado por el responsable de la cuenta Este tendra un termino de ocho (8) dias habiles contados a partir de la notificacion de los cargos para presentar sus descargos y aportar las pruebas que considere convenientes

e 3) Certificacion o constancia del funcionario competente de la Contraloria General en que se haga constar que el empleado o agente de manejo no rindio la cuenta oportunamente

e 4) Cualquier otro documento o prueba que resulte necesario

La resolucion en que se imponga una sancion de multa a los empleados o agentes de manejo solo admite en la via gubernativa el recurso de reconsideracion ante el Contralor General de la Republica o si es del caso ante el Subcontralor General

Las sanciones de suspension o destitucion del empleado de manejo a que se refieren los Articulos 22 y 23 de la Ley 32 de 1984 seran decretadas por la autoridad nominadora una vez comprobados los hechos a traves del siguiente procedimiento sumario

- 1 La Contraloria General elaborara un Informe de Solicitud de Sanciones de Suspension y/o Destitucion que contendra como minimo los siguientes elementos
  - a) Aviso de Requerimiento de Rendicion de Cuentas dirigido al empleado o agente de manejo que incumplio con su obligacion de rendir cuenta
  - b) Una relacion de los hechos o circunstancias que tipifican el incumplimiento del empleado o agente de manejo
  - c) La o las sanciones impuestas al empleado o agente de manejo en caso de haberse decretado alguna en su contra con anterioridad
  - d) Constancia del documento de descargos presentado por el responsable de la cuenta
  - e) Constancia o certificacion del funcionario competente de la Contraloria General de que el empleado o agente de manejo no rindio la cuenta oportunamente
- 2 Una vez aprobado el Informe anterior por el Contralor General de la Republica o por el Subcontralor General segun el caso sera puesto en conocimiento de la autoridad publica nominadora del empleado o agente de manejo respectivo por medio de un oficio o nota en la que se solicitara la aplicacion de la sancion
- 3 La autoridad nominadora del empleado o agente de manejo despues de recibido el oficio a que se hace referencia en este articulo procedera a decretar la suspension o la destitucion de aquel una vez comprobados los hechos en un lapso no mayor de quince (15) dias habiles contados a partir del recibo del

mencionado oficio Todo esto sin perjuicio de lo establecido en normas o leyes que instituyan causas o procedimientos especiales para la suspension o remocion de determinados servidores publicos

- 4 Si despues de transcurrido el termino de quince (15) dias habiles desde la fecha en que fue formulada la Solicitud de Suspension o Destitucion segun fuere el caso la autoridad nominadora no hubiese aplicado la medida solicitada el Contralor General de la Republica o el Subcontralor General procederan conforme a lo establecido en el numeral 7 del Artículo 11 de la Ley 32 de 1984 que establece que para el cumplimiento de su mision la Contraloria General ejercera entre otras las siguientes atribuciones
- 5 Establecera y promovera la adopcion de las medidas necesarias para que se hagan efectivos los creditos a favor de las entidades publicas En los casos en que el funcionario obligado a adoptar tales medidas las omita por negligencia o negativa injustificada la Contraloria General debera dirigirse al superior jerarquico respectivo y cuando el primero carezca de superior jerarquico pondra el caso en conocimiento del Procurador General de la Nacion del Procurador de la Administracion o del Presidente de la Republica a efecto de que se le impongan las sanciones que la Ley prevea Cuando la Ley no haya instituido sancion especifica el funcionario que incurra en tal falta podra ser sancionado con multa hasta de (B/ 100 00) la primera vez con suspension del cargo hasta por quince (15) dias la segunda vez y con la destitucion cuando el incumplimiento sea rebelde tenaz o porfiado

- 6 El servidor publico que autorice o pague remuneraciones en contravencion de las sanciones aplicadas por el Contralor General de la Republica o por el Subcontralor General segun sea el caso sera sancionado de conformidad con lo previsto en el numeral 7 del Artículo 11 de la Ley 32 de 1984 sin perjuicio de las otras responsabilidades que se deriven de tal conducta de acuerdo a las normas legales

f) **TIPOS DE FENECIMIENTOS**

La Guia Basica de la Contraloria para los agentes de manejo tambien establece en cuanto a este tema que como resultado del examen dentro del plazo que señala para cada caso la Contraloria General podra adoptar una de las siguientes medidas segun las circunstancias Fenecimiento de Plano Aviso de Requerimiento de Documentos o Aclaracion de Dudas y el Aviso de Reparos

- f 1) Fenecimiento de Plano Entiendase por Fenecimiento de Plano el acto por el cual la Contraloria General declara que el agente o empleado de manejo ha comprobado satisfactoriamente las operaciones financieras realizadas por el durante el periodo a que se refiere la cuenta

El Fenecimiento de Plano debera contener los siguientes datos

- a) Numero de registro denominacion referencia bancaria o presupuestaria de la cuenta Con indicacion de si se trata de funcionamiento o de Inversion
- b) Clase de cuenta De ingreso de egreso o de deposito con indicacion de la operacion de manejo correspondiente

- c) Oficina y lugar a que se refiere la cuenta
- d) Nombre completo del cuentadante y demas generales del mismo con indicacion del cargo desempeñado acompañado del respectivo acto juridico de nombramiento si es del caso
- e) Periodo de la cuenta
- f) Nombre de la entidad garante numero de la poliza vigencia y valor asegurado
- g) Anotacion de los saldos que registran los diferentes rubros contables que representen fondos bienes y efectos publicos al cierre del periodo de la cuenta que se examina
- h) Anotacion segun el caso de que a juicio de la Contraloria General la cuenta ha sido rendida correctamente y que no existen objeciones a la misma

**g) MEDIDAS PRECAUTORIAS**

Cuando la Contraloria General de la Republica descubra irregularidades graves en el manejo de los fondos o bienes publicos podra a su juicio adoptar las siguientes medidas

- g 1) Solicitar a la autoridad correspondiente la suspension del agente o empleado de manejo y así debiera ordenarse por el periodo que resulte necesario En este caso el Contralor General o Subcontralor General de la Republica segun el caso debiera dirigir un Oficio a la Autoridad que corresponda con exposicion de las razones en que fundamente su peticion

- g 2) Suspender el pago de salarios remuneraciones o asignaciones de cualquier clase que la entidad publica deba hacer a favor del agente o empleado de manejo o de otros servidores o personas que se encuentren involucradas en las irregularidades descubiertas
- g 3) Adoptar las medidas precautorias sobre los fondos o bienes del agente o empleado de manejo o de otros servidores o personas que se encuentren involucradas en las irregularidades descubiertas a fin de proteger los intereses publicos
- g 4) Disponer lo pertinente para que se inicie el correspondiente proceso de cuentas Para esta finalidad el Contralor General o el Subcontralor General cuando sea el caso remitira al Tribunal de Cuentas el examen el informe o la auditoria que contenga los reparos acompañado de los elementos de juicio correspondientes de conformidad con lo previsto en la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008

#### **h) TIPOS DE FINQUITOS**

El finiquito es el documento por medio del cual la Contraloria General de la Republica declara que los agentes o empleados de manejo han obtenido el fenecimiento de sus cuentas sin responsabilidad patrimonial

El finiquito puede ser parcial o total

**h 1) Finiquito parcial** Es aquel que se otorga al agente o empleado de manejo que esta en ejercicio de sus funciones y se contrae a cuentas rendidas y fenecidas sin responsabilidad patrimonial



**h 2) Finiquito total** Es aquel que se otorga al agente o empleado de manejo que haya cesado en sus funciones y se le hayan fenecido las cuentas correspondientes a toda su gestion sin responsabilidad patrimonial

El finiquito a los servidores publicos y agentes de manejo sera expedido por el Contralor General o el Subcontralor General segun el caso

La solicitud de expedicion del finiquito podra hacerse directamente por el interesado o por su apoderado mediante memorial en que se exprese la identidad de la persona a cuyo favor se pide el cargo o funcion desempeñada o que desempeñe y el periodo de gestion al cual se refiere el finiquito

Para la expedicion de un finiquito la Contraloria General debe comprobar los siguientes hechos

- 1 Que el agente o empleado de manejo rindio la cuenta o las cuentas correspondientes al ejercicio respectivo y que ella o ellas fueron fenecidas o se profirio sin responsabilidad patrimonial
- 2 Que el interesado esta a paz y salvo en todos los aspectos relacionados con su actuacion como agente o empleado de manejo

Cuando se trata de finiquito correspondiente a contratistas obligados a rendir cuentas a la Contraloria General debera remitirse la certificacion de la entidad publica con quien se celebro el respectivo contrato de que este fue cumplido satisfactoriamente

En los finiquitos debera contenerse la siguiente informacion

- 1 Clase de finiquito
- 2 Numero y fecha del documento
- 3 Nombre completo y demas generales de la persona a quien se expide el finiquito
- 4 Cargo o funcion ejercida por la persona a cuyo favor se expide el finiquito o especificacion del contrato que ejecuto o del auxilio recibido segun el caso
- 5 Fecha de solicitud de finiquito
- 6 Lapso por el cual se expide el finiquito
- 7 Nombre del garante
- 8 Clase y cuantia de la fianza
- 9 Indicacion de que el agente o empleado de manejo respectivo rindio todas las cuentas
- 10 Que el peticionario quedo relevado de responsabilidad patrimonial en todos los aspectos relacionados con su actuacion como agente o empleado de manejo

Ningun empleado o agente de manejo que reciba recaude maneje administre invierta custodie cuide controle apruebe autorice o pague fondos o bienes publicos sera relevado de responsabilidad patrimonial por su actuacion en el manejo de tales fondos o bienes sino mediante finiquito expedido por la Contraloria General de la Republica

La solicitud de finiquito debera denegarse cuando el agente o empleado de manejo a favor de quien se pida tenga saldo pendiente en su contra o se haya iniciado contra el proceso de cuentas

La emision del finiquito total sirve de fundamento para la cancelacion de la fianza de manejo correspondiente si esta se hubiese constituido individualmente a favor del agente o empleado de manejo respectivo

Si con posterioridad a la fecha de expedicion del finiquito se presentan denuncias acompañadas de pruebas que a juicio de la Contraloria General de la Republica evidencien irregularidades en la actuacion del empleado o agente del ex empleado o ex agente de manejo se aplicara lo contenido en el Aviso de Requerimiento de Documentos o Aclaración de Dudas

Todo finiquito se invalida automaticamente por la apertura del proceso de cuentas siempre que este tenga su origen en irregularidades cometidas durante el periodo a que se refiere el finiquito como resultado de las investigaciones realizadas posteriormente por la Contraloria General de oficio o por denuncia

## **5 Funciones y/o atribuciones de la antigua Direccion de Responsabilidad Patrimonial (DRP) y del actual Tribunal de Cuentas**

En 1990 despues de la intervencion militar estadounidense en Panama de 1989 se creo la Direccion de Responsabilidad Patrimonial (DRP) dentro de la Contraloria General de la Republica mediante el Decreto de Gabinete N°36 de 10 de febrero con tres

Magistrados jurisdiccion nacional características diferentes y mayores atribuciones que el Tribunal de Cuentas dirigida a conocer y decidir las causas por lesion patrimonial en perjuicio del Estado cometidas por servidores publicos o particulares

La funcion de investigar la realiza la Direccion de Auditoria General la Direccion General Consular o cualquier otra Direccion de la Contraloria General de la Republica en observancia de las disposiciones de Contralor General interpretando así los auditores de esas dependencias el rol de un Fiscal en el proceso patrimonial La funcion plenaria se inicia con la Resolucion de Reparos dictada por la DRP El termino para aportar las pruebas documentales y presentar todos los escritos explicativos y de descargo que el procesado estime convenientes es de dos meses Cuando las pruebas traten sobre hechos que por su naturaleza no consten en documentos deberan ser aducidas dentro de los diez dias habiles

Vencidos los dos meses comienza a correr otro termino de un mes para presentar todos los alegatos los escritos explicativos y de descargo que estime convenientes Concluidos los tres meses la DRP resolvera el proceso La declaratoria de la responsabilidad patrimonial mediante Resolucion de Cargo admite el recurso ordinario de reconsideracion Esta resolucion tambien puede ser impugnada por el afectado ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia en virtud de la accion contencioso administrativa de plena jurisdiccion La liberacion de responsabilidad de cualquier procesado a traves de Resolucion de Descargo puede ser objeto de accion contencioso administrativa de nulidad emprendida por cualquier ciudadano Cuando el perjuicio causado al Estado es evidente la

DRP sin mas tramite esta autorizada para ordenar el reintegro inmediato de los dineros o los bienes ilegitimamente apropiados En contra de la Resolucion de Reintegro cabe el recurso ordinario de reconsideracion y puede demandarse ante la Jurisdiccion Contencioso Administrativa

Ejecutoriada la Resolucion de Cargo o de Reintegro procede su ejecucion por la jurisdiccion coactiva en la Direccion General de Ingresos del Ministerio de Economia y Finanzas

Dentro de nuestra investigacion obtuvimos un fallo de la Corte Suprema de Justicia que esta relacionado con el tema y que expresa

**DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCION INTERPUESTA POR EL LICENCIADO MELVIN ARROCHA RODRIGUEZ EN REPRESENTACION DE WALDO ARROCHA RODRIGUEZ, PARA QUE SE DECLARE NULA POR ILEGAL, LA RESOLUCION DE REPAROS NO 6 2007 DEL 26 DE ENERO DE 2007, EMITIDA POR EL PLENO DE LA DIRECCION DE RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA (HOY TRIBUNAL DE CUENTAS), EL ACTO CONFIRMATORIO Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES PONENTE VICTOR L BENAVIDES P PANAMA, VEINTICUATRO (24) DE MAYO DE DOS MIL DIEZ (2010)**

**Tribunal Corte Suprema de Justicia Panama  
Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo  
Ponente Victor L Benavides P  
Fecha lunes 24 de mayo de 2010  
Materia Accion contenciosa administrativa  
Plena Jurisdiccion  
Expediente 251 08**

**Es importante tener presente, que el Informe de Antecedentes es**

**el documento o informe que se prepara exclusivamente cuando se determina la existencia de responsabilidad patrimonial o administrativa. Debe ser estructurado de tal forma que los magistrados de la Direccion de Responsabilidad Patrimonial puedan dar inicio al tramite de juzgamiento de las personas involucradas en una irregularidad. Por tanto, es el documento basico con que cuenta esta Direccion para cumplir con sus funciones y alcanzar sus objetivos**

**Es necesaria la elaboracion de un informe de auditoria, antes de la confeccion de un informe de antecedentes. El informe de auditoria debe contener todas las evidencias que se requieren, el de antecedentes ha de presentar el ordenamiento correspondiente y la delimitacion de las responsabilidades de los implicados en las irregularidades detectadas acompañado con los documentos sustentadores correspondientes (ALFONSO MANUELA DEL MAR, Consideraciones Relativas al Informe de Antecedentes (Revista de la Direccion de Responsabilidad Patrimonial de la Contraloria General de la Republica, Año II, No 3, 1998 Panama Pag 104) ”**

Despues de tres lustros de experiencias con la Direccion de Responsabilidad Patrimonial la reforma constitucional promulgada en el 2004 instauro la nueva Jurisdiccion de Cuentas para conocer las causas contra los empleados y los agentes de cuentas al igual que el Tribunal de Cuentas que sustituye esa institucion administrativa revestida de funciones jurisdiccionales como el organismo central de dicha jurisdiccion elevado a rango constitucional

A este Tribunal de Cuentas que goza de todas las garantias constitucionales y legales le corresponde privativamente juzgar las cuentas de los empleados y los agentes de manejo por motivo de los reparos que por supuestas irregularidades formule la Contraloria General de la Republica entidad independiente de los tres organos del Estado cuya funcion consiste en fiscalizar los fondos y los bienes publicos

La nueva concepcion del Tribunal de Cuentas en Panama puede tener algunas afinidades pero en lo medular se separa de los desarrollos que se observan en el Derecho

Comparado Nuestro Tribunal con jurisdicción nacional y competencia de naturaleza privativa se encamina a salvaguardar la Hacienda Pública y luchar contra el flagelo de la corrupción. Está dirigido por tres Magistrados de Cuentas que actúan en Sala Unitaria o en Pleno nombrados escalonadamente por el respectivo órgano del Estado (uno por el Legislativo, uno por el Ejecutivo y uno por la Corte Suprema de Justicia). Pero el factor más distintivo lo constituye el hecho de que es una oficina pública de única instancia encargada exclusivamente de administrar justicia en la esfera de las responsabilidades que emergen del manejo de los caudales públicos, ayudado por las investigaciones que realiza la Fiscalía General de Cuentas.

En otras palabras, tanto en lo formal como en lo material, es un tribunal de justicia. Es especializado e independiente en los aspectos administrativos, presupuestarios y funcionales, pero su actividad juzgadora se deriva de las objeciones formuladas en las auditorías de la Contraloría General de la República o en la rendición de cuentas que se efectúe ante ella. Sus decisiones son estrictamente jurisdiccionales y las que desatan la controversia hacen tránsito a cosa juzgada.

La responsabilidad patrimonial declarada por este Tribunal de Cuentas es diferente a la responsabilidad penal que corresponde ventilarla al Órgano Judicial y a la responsabilidad administrativa que incumbe decidirla a la institución correspondiente.

Como ya hemos señalado, el Tribunal de Cuentas posee la función de juzgar las cuentas de los empleados y los agentes de manejo por motivo de las objeciones o los reparos que formule la Contraloría General de la República.

Este Tribunal tiene jurisdicción en todo el territorio de la República y competencia de naturaleza privativa para conocer y decidir acerca de los perjuicios inferidos al patrimonio de la Nación por parte de los empleados (servidores públicos) y los agentes (particulares) de manejo

La nueva Jurisdicción de Cuentas se desarrolla mediante la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008 modificada por la Ley 81 de 22 de octubre de 2013 (G O 27 403) y responde a las normas contenidas en los artículos 280 numeral 13 281 304 y 327 numeral 4 de la Constitución Política cuyos aspectos más relevantes son la organización de la Jurisdicción de Cuentas la creación del Tribunal de Cuentas y de la Fiscalía General de Cuentas así como la configuración de un proceso de cuentas ágil y eficaz

La primera norma (artículo 280 numeral 13) de la Constitución Política de la República de Panamá (2004) está ubicada en el Capítulo 3 ° (La Contraloría General de la República) del Título IX (**LA HACIENDA PÚBLICA**) cuyo texto indica que es función de la Contraloría General de la República presentar para su juzgamiento a través del Tribunal de Cuentas las cuentas de los agentes y servidores públicos de manejo cuando surjan reparos por razón de supuestas irregularidades

Otras disposiciones de la Constitución Política están insertadas en el Capítulo 4 ° Artículo 281 de dicho Título bajo la rubrica de **TRIBUNAL DE CUENTAS** En tal sentido el artículo 281 expresa que se establece la Jurisdicción de Cuentas con competencia y jurisdicción nacional para juzgar las cuentas de los agentes y empleados de manejo cuando surjan reparos de estas por supuestas irregularidades



El artículo 304 de la Constitución Política pertenece al Capítulo 2 ° (**PRINCIPIOS BASICOS DE LA ADMINISTRACION DE PERSONAL**) del Título XI (**LOS SERVIDORES PUBLICOS**) y se refiere a que los Magistrados del Tribunal de Cuentas entre otros altos funcionarios deben presentar al inicio y al término de sus funciones una declaración jurada de su estado patrimonial la cual deberá ser mediante escritura pública en un término de diez días hábiles a partir de la toma de posesión del cargo y diez días hábiles a partir de su separación

Las últimas disposiciones de nuestra Carta Magna (artículo 327 numeral 4) forman parte del Capítulo 2 ° (**DISPOSICIONES TRANSITORIAS**) del Título XV (Disposiciones Finales y Transitorias) y exponen que hasta tanto no se dictara y entrara en vigencia la nueva Ley que regulara el Tribunal de Cuentas continuaban vigentes todas las normas y los procedimientos existentes sobre la Jurisdicción de Cuentas. Una vez que el Tribunal de Cuentas entrara en funciones todos los procesos que se seguían ante la Dirección de Responsabilidad Patrimonial de la Contraloría pasaban a ser competencia de dicho Tribunal

Las fuentes nacionales de esta Ley 67 de 2008 son el Código Judicial el Código Fiscal el Código Procesal Penal la Ley 32 de 8 de agosto de 1984 por la cual se adopta la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República el Decreto de Gabinete N°36 de 10 de febrero de 1990 por el cual se crea dentro de la Contraloría General de la República la Dirección de Responsabilidad Patrimonial y se adopta su procedimiento y el Decreto N°65 de 23 de marzo de 1990 por el cual se crea el Reglamento de Determinación de Responsabilidades

Los principios basicos que informan a esta Jurisdiccion y al nuevo Tribunal de Cuentas son los siguientes

- 1 La preservacion de los fondos y los bienes publicos La Contraloria General de la Republica el Tribunal de Cuentas y la Fiscalia General de Cuentas se van a constituir en los baluartes institucionales de la proteccion y la defensa del patrimonio nacional El Tribunal de Cuentas es un instrumento jurisdiccional disuasivo y correctivo cuya finalidad inmediata es la preservacion de los fondos y de los bienes publicos que constituyen el patrimonio de todo el pueblo panameño Disuasivo porque contribuye a prevenir la comision de irregularidades y a crear conciencia sobre el respeto a los haberes publicos Correctivo porque cuenta con todos los dispositivos legales para el juzgamiento y la condena de todas aquellas personas que menoscaben el patrimonio del Estado y luego hacer que se ejecute su decision y asi se recuperen los bienes y los fondos mal habidos
- 2 Lucha contra la corrupcion El compromiso asumido por el Gobierno Nacional en el esfera nacional y la esfera internacional de fortalecer los organismos orientados al combate frontal contra la corrupcion impulso el perfeccionamiento de la Jurisdiccion de Cuentas al convertir a la Direccion de Responsabilidad Patrimonial en un Tribunal de Cuentas independiente para surtir los procesos destinados a determinar las lesiones patrimoniales cometidas en contra del Erario y deslindar las responsabilidades de los servidores publicos o de los particulares que estuvieren involucrados en tales hechos

- 3 Independencia judicial El Tribunal de Cuentas disfruta de independencia funcional administrativa y presupuestaria Este Tribunal de Cuentas no es una dependencia administrativa de la Contraloría General de la República tal como lo era el Tribunal de Cuentas creado por la Ley 32 de 8 de noviembre de 1984 y lo fue la Dirección de Responsabilidad Patrimonial este Tribunal es autónomo es decir no forma parte de esa institución fiscalizadora ni de ninguno de los tres órganos principales del Estado el Legislativo el Ejecutivo y el Judicial
- 4 Imparcialidad El Tribunal de Cuentas es juez imparcial en el proceso patrimonial dirigido a determinar la existencia de los hechos irregulares y declarar la responsabilidad de los servidores públicos y los particulares que lesionen los caudales y los recursos estatales La institución juzgadora está separada de la institución fiscalizadora y de la institución investigadora Este Tribunal se desentiende de las tareas investigativas que en la esfera administrativa corresponden a la Contraloría General de la República y en la esfera jurisdiccional a la Fiscalía General de Cuentas Esta Fiscalía es una oficina pública coadyuvante y auxiliar del Tribunal con la misión de instruir el expediente recabar todas las pruebas para establecer la verdad material y ejercer la acusación pública
- Justicia expedita El proceso patrimonial de la nueva Jurisdicción de Cuentas tiene como objetivo la celeridad de la investigación sin sacrificar la labor efectiva del Fiscal General de Cuentas la celeridad del proceso y la celeridad de la decisión sin sacrificar la búsqueda de la verdad material Los plazos de la

investigacion de la fase intermedia y de la fase plenaria del proceso de cuentas son breves comparados con el sistema anterior que carecia de terminos para que se concluyera la investigacion y preveia terminos dilatados en cuanto al propio proceso patrimonial en la Direccion de Responsabilidad Patrimonial

- 6 Garantia del debido proceso Se consagra claramente la garantia constitucional del debido proceso con alcance indiscutible en el juicio de cuentas En efecto se establece el derecho elemental de los investigados o de los procesados a ser oidos de modo tal que puedan defenderse debidamente mientras dure la etapa de la investigacion o durante la tramitacion del proceso sea personalmente cuando se inicia la investigacion sea a traves de apoderado judicial en la fase intermedia y en la fase plenaria que esta a cargo del Tribunal de Cuentas
- 7 Igualdad ante la ley Se garantiza el principio de la igualdad ante la ley puesto que tanto el Fiscal General de Cuentas como los procesados gozan de iguales derechos y oportunidades en cuanto a la posibilidad de pronunciarse contradecir u oponerse a las pretensiones y las manifestaciones vertidas en el curso del proceso Igualmente se garantiza el derecho de aportar todas las pruebas lícitas indicadas que sean pertinentes al proceso de cuentas y el derecho de contradecirlas u objetarlas Finalmente se instituyen los medios de impugnacion dentro del propio proceso de cuentas y se abre la via para que se acuda a la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia mediante accion contencioso administrativa en proceso separado para demandar la decision del Tribunal de Cuentas

La Jurisdicción de Cuentas se ejerce en su esfera de competencia que comprende el juzgamiento por las irregularidades que impliquen apropiación pérdida o menoscabo de los fondos y los bienes públicos en vista de acciones u omisiones de todos aquellos servidores públicos o particulares que en su caso los reciban los recauden los manejen los inviertan los paguen los administren los cuiden los custodien o los controlen los aprueben los autoricen los paguen o los fiscalicen

Se advierte que la competencia versa en torno a las conductas irregulares de los empleados (servidores públicos) y los agentes de manejo (particulares) Sin embargo se advierte del mismo modo que se amplía la noción tradicional del Código Fiscal vigente referido al empleado de manejo y al agente de manejo que expresaba

**“los empleados o los agentes de manejo son las personas que reciban, cuiden, custodien o paguen fondos públicos”**

En cambio la nueva normativa aparte de recoger las actividades relativas a recibir cuidar custodiar o pagar fondos estatales abarca varias actividades que implican otros verbos rectores a saber recaudar manejar invertir administrar controlar aprobar autorizar e incluso fiscalizar

La palabra fiscalizar les otorga a los auditores internos y externos la posibilidad de revisar las actividades que giran alrededor no solo de los fondos públicos sino también de los bienes públicos

## **C EL AGENTE DE MANEJO Y/O EMPLEADO DE MANEJO**

A lo largo de nuestra investigacion hemos podido constatar la poca documentacion y bibliografía específica que existe sobre el tema que abordamos en este trabajo y dentro de nuestra normativa nacional hemos analizado la norma constitucional leyes circulares guias codigos etc que nos han permitido trazar una linea de investigacion inicial de manera enunciativa referencial de caracter informativo y explicativo de los diferentes aspectos que nos llevan a configurar la responsabilidad de los agentes y/o empleados de manejo del Estado

### **1 DEBERES DEL SERVIDOR PUBLICO EN EL EJERCICIO DE LA FUNCION PUBLICA**

Segun **ALBERTO PALOMAR OLMEDA** (27) una de las características básicas de la formula de organizacion estatutaria de la funcion publica es que a traves del estatuto se definen la totalidad de los derechos y deberes de los funcionarios publicos Los deberes de los funcionarios son aquellas cargas que la Administracion puede imponer a los mismos en virtud del vinculo de sujecion especial que une a aquellos con esta y que a nuestro juicio se justifican esencialmente en las propias necesidades de la organizacion

En Panama se cuenta con regimenes distintos que tienen su origen en el tipo de entidad estatal de que se trate la mayoría se rige por la Ley de Carrera Administrativa general (Ley 9 de 1994 Ley 23 de 2017 y demas reformas) y otras por leyes organicas propias con regimen especial de carrera administrativa interna

---

(27) **PALOMAR OLMEDA, Alberto** Derecho de la Funcion Publica Regimen Juridico de los Funcionarios Publicos Ibidem Pagina 442 443

Por tanto podemos preciar que los servidores publicos cuentan con herramientas de control que deben ser de su total conocimiento sin dejar de lado la responsabilidad que su incumplimiento acarrearía así como el deber del propio ente estatal de capacitar a su personal en los deberes y funciones a desarrollar y en mayor importancia a aquellos que se desempeñan como empleados o agentes de manejo del Estado

El servidor publico debe dar cumplimiento primariamente a la Constitucion Política de la Republica de Panama tal como lo hemos expresado en paginas anteriores

Deberes como la obediencia y la colaboracion permiten realizar una funcion publica con respeto al superior jerarquico autoridades colaboradores y al publico en general y tratar con esmerada atencion al publico facilitando el cumplimiento de sus obligaciones

Para **JOSE MARIA OBANDO GARRIDO** (28) los fines o propositos de la Administracion son los de satisfacer las necesidades permanentes de la sociedad por eso el empleo debe estar revestido de conformidad con su naturaleza de facultades para la realizacion de la labor encomendada segun el orden jerarquico o la distribucion del trabajo publico No es posible el empleo sin atribuciones detalladas en la Constitucion la ley reglamento y manuales generales o especificos de funciones Cada empleo tiene señaladas sus características particulares de competencia incumbencias y poderes Pero quien posee funciones adquiere deberes y responsabilidades bien que el desempeño del empleado esta condicionado a las obligaciones concernientes al cargo la idoneidad buena fe y cabalidad No en vano existe un regimen disciplinario que consagra la investigacion de las conductas y

---

(28) **OBANDO GARRIDO** Jose Maria Tratado de Derecho Administrativo Laboral Ibidem Pagina 191

la aplicacion de las sanciones de amonestacion multa o destitucion del cargo a que se hace acreedor el empleado cuando se sale de la orbita de sus obligaciones El empleado publico es responsable de las faltas y de los delitos que cometa en el ejercicio del puesto

## **2        CAPACITACION DEL SERVIDOR PUBLICO EN EL EJERCICIO**

### **DE LA FUNCION PUBLICA**

**JOSE MARIA OBANDO GARRIDO** (29) igualmente expresa que El logro de la eficiencia de la Administracion Publica requiere de la capacitacion de sus servidores cuyos objetivos son los de contribuir al mejoramiento institucional y del recurso humano incrementando los conocimientos fomentando la etica en la prestacion del servicio publico y preparando permanentemente a los empleados oficiales

Esto nos reitera la importancia de capacitar al personal del sector publico de manera constante y adecuada que permita que el servicio publico que se presta sea eficiente efectivo y oportuno

Este autor colombiano va mas alla de una simple capacitacion de funciones publicas lo lleva al plano de actitudes personales como lo es el trato la forma de hablar la educacion minima que deben tener y el manejo personal que le dan al entorno laboral en el Estado Afirma **OBANDO GARRIDO** (30) que Los servicios del Estado necesitan personal no solo idoneo sino educado para la superacion personal la participacion activa y la potenciacion de sus capacidades para beneficio del servicio administrativo

---

(29) **OBANDO GARRIDO** Jose Maria Tratado de Derecho Administrativo Laboral Ibidem Pagina 196

(30) Idem Pagina 197



La Procuraduría de la Administración tiene como objetivo capacitar y formar a los servidores públicos para satisfacer las necesidades de las instituciones en el cumplimiento de sus funciones. Cuenta con el Centro de Capacitación e Investigación que se encarga de promover a través de la planificación y ejecución de programas de formación continua la capacitación de los servidores públicos administrativos a nivel nacional y municipal. Dentro de las funciones están fortalecer las habilidades y destrezas de los Corregidores, Regidores, Coordinadores, Alcaldes y Secretarios Judiciales en temas relativos a la justicia administrativa, de policía, desarrollar investigaciones científicas dirigidas al fortalecimiento y mejora de la administración pública, promover el desarrollo de la teoría y la práctica de las ciencias administrativas mediante capacitación de los servidores públicos.

Este esfuerzo que realiza la Procuraduría de la Administración no solo queda de forma exclusiva dentro de sus objetivos y funciones, ya que todas las entidades estatales deben procurar el desarrollo de actividades de capacitación que eleven el nivel de atención y ejecución de la función pública.

### **3 APLICACION DE NORMAS DE CONTROL INTERNO GUBERNAMENTAL**

Cada entidad del Estado debe darle prioridad al control interno.

En cuanto a Panamá, la Contraloría General de la República se acordó la emisión de las Normas de Control Interno Gubernamental para la República de Panamá (31).

---

(31) Decreto 214 de 8 de octubre de 1999 **CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA** POR EL CUAL SE EMITEN LAS NORMAS DE CONTROL INTERNO GUBERNAMENTAL PARA LA REPUBLICA DE PANAMA. Gaceta Oficial No 23 946

considerando sus componentes como factores esenciales para garantizar el cumplimiento de los objetivos institucionales y proporcionar criterios unificados para el control y evaluacion de la gestion publica

La Contraloria General de la Republica diseño las Normas de Control Interno Gubernamental a nivel general considerando las normas especificas editadas por la Organizacion Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores

Este cuerpo normativo cuenta con las pautas necesarias para contar con una estructura de control interno adecuada a las particulares características del sector publico y con un nivel de detalle para actividades especificas vinculadas con la administracion financiera del Estado

Comprenden los requerimientos basicos aceptables para una estructura de control interno operativa de obligatorio cumplimiento en el sector publico gubernamental Estas Normas son aplicables a cualquier tipo de gestion operacion o funcion administrativa y no deben limitarse a las operaciones exclusivamente financieras Asi mismo sirven para todos los sistemas ya sean automatizados o manuales

La estructura de control interno consiste en disposiciones legales politicas y procedimientos aplicables destinados a dar a la administracion garantia razonable de que se cumplan los objetivos y metas de la entidad

Una de sus finalidades principales es garantizar la subordinacion de los actos administrativos al principio de legalidad

El control interno consta de cinco componentes interrelacionados

- a) Ambiente de Control consiste en disposiciones legales politicas procedimientos y acciones que reflejan la actitud de la administracion directivos y demas servidores publicos acerca de la importancia del control en una entidad
- b) Evaluacion de Riesgos Conjunto de actividades que ejecuta la administracion para determinar la existencia de riesgos relevantes que puedan afectar el cumplimiento de sus objetivos
- c) Informacion y Comunicacion Consiste en la clasificacion registro y transmision de informacion veraz exacta y oportuna que permita a los servidores publicos llevar a cabo sus responsabilidades
- d) Actividades de Control Son aquellas politicas y procedimientos ademas de las incluidas en los cuatro (4) componentes que la administracion establece para cumplir sus objetivos
- e) Monitoreo Se refiere a la evaluacion continua o periodica de la eficacia y el diseño de operacion de una estructura de control interno por parte de la administracion a fin de determinar que este funcionando de conformidad con los planes y objetivos y que existan los mecanismos para detectar las desviaciones e incorporar los ajustes necesarios de manera oportuna

De acuerdo con el principio de legalidad que debe caracterizar los actos administrativos de las instituciones del sector publico el diseño de la estructura de control interno se dirigira al logro de los siguientes objetivos

- a) Garantizar que el ente publico disponga de mecanismos de planificacion y presupuesto diseñados para dirigir su gestion hacia el cumplimiento de los objetivos y metas institucionales en terminos de economia eficiencia y efectividad
- b) Asegurar que la institucion disponga de una estructura organica funcional que proporcione el marco adecuado para planificar dirigir y controlar su gestion así como para asignar responsabilidades y delegar autoridad en los diferentes estratos de la organizacion
- c) Asegurar que exista un plan de desarrollo de recursos humanos que garantice al ente publico disponer del personal calificado para cumplir sus objetivos
- d) Proteger los recursos del ente mediante la identificacion y evaluacion de riesgos relevantes que puedan afectar el logro de los objetivos establecidos por la administracion
- e) Procurar que la administracion responda eficazmente a los riesgos como medio para reducir los errores e irregularidades
- f) Asegurar la oportunidad confiabilidad exactitud e integridad de la informacion
- g) Garantizar que la informacion contable cumpla con los propositos de identificar reunir clasificar analizar registrar e informar sobre los resultados de las operaciones de los entes publicos y tener responsabilidad de los activos relacionados basandose en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

- h) Establecer un adecuado sistema de control que garantice que las operaciones se realicen de acuerdo a un conjunto de reglas por escrito que señalan los procedimientos aprobados
- i) Definir y aplicar actividades de monitoreo que aseguren la evaluación continua o periódica de la eficacia del diseño y operación de la estructura de control interno a fin de determinar que esta de acuerdo con lo planeado y que se adapta fácilmente a los cambios internos y del entorno

Las Normas de Control Interno Gubernamental son aplicables a todos los organismos que tengan a su cargo la custodia o el manejo de fondos o bienes del Estado Panameño como los son los Organos del Gobierno Central los Entes Semiautonomos y Autonomos las Empresas Publicas y Mixtas los Municipios y las Juntas Comunales incluyendo las Organizaciones No Gubernamentales (ONG) cuando custodien o manejen fondos publicos Pueden considerarse como estandares minimamente aceptables que facilitan a las instituciones una guia para instituir controles internos y proporcionan a los auditores criterios para evaluarlos

El titular de la Institucion sera responsable del establecimiento desarrollo revision y actualizacion de una adecuada estructura de control interno La aplicacion de los metodos y procedimientos al igual que la calidad eficiencia y eficacia del control interno tambien sera responsabilidad de cada uno de los servidores publicos segun sus funciones

Por tanto corresponde a las unidades de Auditoria Interna la revision y evaluacion de la estructura del control interno en los terminos de las Normas de Control Interno

Gubernamental sin perjuicio de las atribuciones que la Constitución y la Ley le confieren a la Contraloría General de la República en esta materia

Las normas de control interno gubernamental también contemplan el denominado AMBIENTE DE CONTROL que consiste en acciones políticas y procedimientos que reflejan la actitud global de la administración directivos y demás servidores públicos acerca de la importancia del control interno en una entidad

Los titulares de cada entidad y demás servidores públicos están obligados a cumplir las normas éticas y conductuales de la entidad tales como los Principios Éticos de los Servidores Públicos y el Código de Ética de sus respectivas profesiones

Es importante para el control interno que los titulares de cada entidad y demás servidores públicos posean un nivel de conocimiento que les permita desempeñar eficaz y eficientemente su labor así como el entendimiento amplio de los controles internos para cumplir con los propósitos establecidos

Las instituciones públicas deben establecer y mantener una estructura organizativa donde se definan líneas claras de responsabilidad y autoridad que vayan acordes al logro de las objetivos metas y políticas institucionales Para este propósito también se deben establecer controles eficaces que garanticen un máximo beneficio con el menor costo

Para lograr un efectivo control interno es necesario que las instituciones públicas elaboren manuales de funciones que establezcan la descripción de categorías operativas en donde se detallen las responsabilidades de los servidores públicos

A su vez las instituciones públicas deben desarrollar planes que contemplen políticas de capacitación y motivación que garantice la competencia y confiabilidad del desempeño del recurso humano

Es responsabilidad de cada institucion publica asegurarse que el Sistema de Control Interno incluya procedimientos adecuados para minimizar los riesgos. Los titulares de cada entidad y demas niveles administrativos deberan evaluar continuamente sus actividades y operaciones con la finalidad de identificar areas de riesgo que puedan afectar el cumplimiento de sus objetivos y metas de tal forma que la evaluacion de riesgo sea un mecanismo que coadyuve a salvaguardar los bienes asignados asi como al logro de los objetivos y metas trazados. La evaluacion de riesgos se realiza con la finalidad de fortalecer, ajustar, adecuar y renovar los controles internos establecidos de manera que los mismos sean cada vez mas eficientes y efectivos.

Tambien los titulares de cada institucion publica deben adoptar un adecuado sistema de contabilidad para el registro de sus operaciones debidamente consultado a la Contraloria General de la Republica, el cual se ajustara en lo pertinente al Manual de Contabilidad y a las Normas de Contabilidad Gubernamental emitidas por la Contraloria General de la Republica.

La informacion financiera producida se presentara de conformidad a los reglamentos para la preparacion de la informacion financiera de las entidades del Estado emitidas por la Contraloria General de la Republica y la Ley del Presupuesto General del Estado.

Los controles que señalaremos seguidamente son los que se utilizan comunmente y deben ser considerados en una estructura de control interno eficiente y eficaz.

En este sentido la actividad de control para ser efectiva debera tener las siguientes características de importancia:

a) Separacion de responsabilidades

Las funciones y responsabilidades deben ser asignadas en base a los diferentes niveles jerarquicos de la Institucion

b) Autorizacion

Las transacciones deberan ser autorizadas por aquellas personas que actuan dentro del ambito de su competencia

c) Documentos y archivos

La estructura del control interno y todas las transacciones deben estar debidamente documentadas completas exactas y adecuadas para proporcionar una garantia razonable que todos los activos estan controlados y que todas las operaciones estan registradas

d) Verificacion del Desempeño

Debe existir una supervision competente y permanente para garantizar el logro de los objetivos del control interno Los supervisores deben examinar y aprobar cuando proceda el trabajo encomendado a sus subordinados Asimismo debe proporcionar al personal las directrices y la capacitacion necesaria para minimizar los errores y los actos ilicitos asi como asegurar la comprension y realizacion de las directrices emitidas

e) Supervision

Las asignaciones revision y aprobacion del trabajo del personal exigen

e 1) Indicar claramente las funciones y responsabilidades atribuidas a cada empleado



- e 2) Elaborar y discutir con el personal el programa de trabajo a desarrollar
- e 3) Examinar sistemáticamente el trabajo de cada empleado en la medida que sea necesario
- e 4) Aprobar el trabajo en puntos críticos del desarrollo para asegurarse de que avanza según lo provisto

f) Control de Resultados

La asignación, revisión y aprobación del trabajo del personal debe tener como resultado el control apropiado de sus actividades lo que debe incluir

f 1) Contratación del personal idóneo a través de políticas y procedimientos establecidos

f 2) La observancia de los procedimientos y requisitos aprobados

f 3) Controlar las actividades para que no ocurran o se repitan actos ilícitos

d) La constatación y eliminación de errores, los malentendidos y las prácticas inadecuadas

e) Examinar la eficiencia y eficacia de las operaciones

g) Asignación de Responsabilidades

La delegación del trabajo de los supervisores no exime a estos de la obligación de rendir cuentas de sus responsabilidades y tareas

Como vemos, las normas de control interno gubernamental del sector público son lo suficientemente claras y específicas para que sean de cumplimiento general y aplicadas en todas las instituciones públicas

Es necesario acotar que las oficinas de Auditoria Interna de cada institucion publica deben elaborar informes que presenten las irregularidades y estas a su vez deberan remitirse a las autoridades competentes para los procesos disciplinarios administrativos judiciales y fiscales

Las propias Normas de Control Interno Gubernamental definen tres (3) conceptos relacionados con nuestra investigacion

- a) CONTROL INTERNO como el proceso continuo realizado por la direccion y gerencia y otros empleados de la entidad para proporcionar seguridad razonable respecto a si estan lograndose los objetivos de control interno siguientes
  - a 1) Promover la efectividad eficiencia y economia en las operaciones y la calidad en los servicios que debe brindar cada entidad publica
  - a 2) Proteger y conservar los recursos publicos contra cualquier perdida despilfarro uso indebido irregularidad o acto ilegal
  - a 3) Cumplir las leyes reglamentos y otras normas gubernamentales y
  - a 4) Elaborar informacion financiera valida y confiable presentada con oportunidad
- b) CONTROL PREVIO como el conjunto de procedimientos y acciones que adoptan los niveles de direccion y gerencia de las entidades para garantizar la correcta administracion de los recursos financieros materiales fisicos y humanos

- c) **RESPONSABILIDAD** Derivada del ingles accountability se entiende como el deber de los funcionarios o empleados de rendir cuenta ante una autoridad superior y ante el publico por los fondos o bienes publicos a su cargo y/o por una mision u objetivo encargado y aceptado

Ampliando nuestros recursos bibliograficos hacemos referencia a normas de caracter internacional que abordan en forma directa temas relacionados a la responsabilidad de los empleados y/o agentes de manejo del Estado y que son de cumplimiento obligatorio para Panama por tratarse de instrumentos internacionales que han sido aprobados y publicados en Gaceta Oficial y son Ley de la Republica

Entre estas normas internacionales tenemos la ya mencionada Resolucion 58/4 de la Asamblea General de las Naciones Unidas de 31 de octubre de 2003 que aprobo la Convencion de las Naciones Unidas contra la Corrupcion (32)

Esta resolucion surge luego de la Resolucion 55/61 de 4 de diciembre de 2000 en la que se establecio un comite especial encargado de negociar un instrumento juridico internacional eficaz contra la corrupcion junto a un grupo intergubernamental de expertos de composicion abierta a fin de que examinara y preparara un proyecto de mandato para la negociacion de ese instrumento y a un Grupo Intergubernamental de Expertos de composicion abierta para que examinara la cuestion de los fondos transferidos ilicitamente y la repatriacion de esos fondos a sus paises de origen

---

(32) Aprobada en Panama mediante Ley 15 de 10 de mayo de 2005 publicada en Gaceta Oficial No 25 296

Esta Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción, adoptada en Nueva York, el 31 de octubre de 2003, contempla en su articulado lo siguiente:

**“Artículo 7. Sector público.**

- 1. Cada Estado Parte, cuando sea apropiado y de conformidad con los principios fundamentales de su ordenamiento jurídico, procurará adoptar sistemas de convocatoria, contratación, retención, promoción y jubilación de empleados públicos y, cuando proceda, de otros funcionarios públicos no elegidos, o mantener y fortalecer dichos sistemas. Éstos:**
  - a) Estarán basados en principios de eficiencia y transparencia y en criterios objetivos como el mérito, la equidad y la aptitud;**
  - b) Incluirán procedimientos adecuados de selección y formación de los titulares de cargos públicos que se consideren especialmente vulnerables a la corrupción, así como, cuando proceda, la rotación de esas personas a otros cargos;**
  - c) Fomentarán una remuneración adecuada y escalas de sueldo equitativas, teniendo en cuenta el nivel de desarrollo económico del Estado Parte;**
  - d) Promoverán programas de formación y capacitación que les permitan cumplir los requisitos de desempeño correcto, honorable y debido de sus funciones y les proporcionen capacitación especializada y apropiada para que sean más conscientes de los riesgos de corrupción inherentes al desempeño de sus funciones. Tales programas podrán hacer referencia a códigos o normas de conducta en las esferas pertinentes.**
- 2. Cada Estado Parte considerará también la posibilidad de adoptar medidas legislativas y administrativas apropiadas, en consonancia con los objetivos de la presente Convención y de conformidad con los principios fundamentales de su derecho interno, a fin de establecer criterios para la candidatura y elección a cargos públicos.**
- 3. Cada Estado Parte considerará asimismo la posibilidad de adoptar medidas legislativas y administrativas apropiadas, en consonancia con los objetivos de la presente Convención y de conformidad con los principios fundamentales de su derecho interno, para aumentar la transparencia respecto de la financiación de candidaturas a cargos públicos electivos y, cuando proceda, respecto de la financiación de los partidos políticos.**

- 4 Cada Estado Parte, de conformidad con los principios fundamentales de su derecho interno procurara adoptar sistemas destinados a promover la transparencia y a prevenir conflictos de intereses, o a mantener y fortalecer dichos sistemas

#### **Articulo 8 Codigos de conducta para funcionarios publicos**

- 1 Con objeto de combatir la corrupcion cada Estado Parte, de conformidad con los principios fundamentales de su ordenamiento juridico, promovera entre otras cosas la integridad la honestidad y la responsabilidad entre sus funcionarios publicos
- 2 En particular, cada Estado Parte procurara aplicar, en sus propios ordenamientos institucionales y juridicos, codigos o normas de conducta para el correcto, honorable y debido cumplimiento de las funciones publicas
- 3 Con miras a aplicar las disposiciones del presente articulo, cada Estado Parte cuando proceda y de conformidad con los principios fundamentales de su ordenamiento juridico, tomara nota de las iniciativas pertinentes de las organizaciones regionales, interregionales y multilaterales tales como elCodigo Internacional de Conducta para los titulares de cargos publicos, que figura en el anexo de la resolucion 51/59 de la Asamblea General de 12 de diciembre de 1996
- 4 Cada Estado Parte tambien considerara, de conformidad con los principios fundamentales de su derecho interno, la posibilidad de establecer medidas y sistemas para facilitar que los funcionarios publicos denuncien todo acto de corrupcion a las autoridades competentes cuando tengan conocimiento de ellos en el ejercicio de sus funciones
- 5 Cada Estado Parte procurara, cuando proceda y de conformidad con los principios fundamentales de su derecho interno establecer medidas y sistemas para exigir a los funcionarios publicos que hagan declaraciones a las autoridades competentes en relacion, entre otras cosas, con sus actividades externas y con empleos, inversiones, activos y regalos o beneficios importantes que puedan dar lugar a un conflicto de intereses respecto de sus atribuciones como funcionarios publicos
- 6 Cada Estado Parte considerara la posibilidad de adoptar, de conformidad con los principios fundamentales de su derecho interno, medidas disciplinarias o de otra indole contra todo funcionario publico que transgreda los codigos o normas establecidos de conformidad con el presente articulo ”

Esta Convencion no solo ha sido adoptada por Panama sino tambien por la Comunidad Europea Afganistan Albania Alemania Angola Arabia Saudita Argelia Argentina Armenia Australia Austria Azerbaijan Bahrein Barbados Belarus Belgica Benin Bhutan Bolivia Bosnia y Herzegovina Brasil Brunei Darussalam Bulgaria Burkina Faso Burundi Cabo Verde Camerun Canada **Colombia**, Comoras Costa de Marfil Costa Rica Croacia Cuba Chile China Chipre Dinamarca Djibuti Ecuador Egipto El Salvador Emiratos Arabes Unidos Eslovaquia **España** Estados Unidos Etiopia Filipinas Finlandia Francia Gabon Ghana Grecia Guatemala Guinea Haiti Honduras Hungria India Indonesia Iran Irlanda Israel Italia Jamaica Japon Jordania Kenya Kirguizistan Kuwait Lesotho Letonia Liberia Libia Liechtenstein Lituania Luxemburgo Macedonia (ex Republica Yugoslava) Madagascar Malasia Malawi Mali Malta Marruecos Mauricio Mexico Mongolia Mozambique Myanmar Namibia Nepal Nicaragua Nigeria Noruega Nueva Zelandia Paises Bajos Pakistan **Panama** Papua Nueva Guinea Paraguay Peru Polonia Portugal Qatar Reino Unido Republica Arabe Siria Republica Centroafricana Republica Checa Republica de Corea Republica de Moldavia Republica Democratica Popular Lao Republica Dominicana Republica Unida de Tanzania Rumania Federacion de Rusia Rwanda Santo Tome y Principe Senegal Serbia y Montenegro Seychelles Sierra Leona Singapur Sri Lanka Sudafrica Sudan Suecia Suiza Swazilandia Tailandia Timor Leste Togo Trinidad y Tobago Tunez Turkmenistan Turquia Ucrania Uganda Uruguay Venezuela Vietnam Yemen Zambia Zimbabwe

Como vemos es un compromiso mundial no solo combatir la corrupcion sino promover la integridad la obligacion de rendir cuentas y la debida gestion de los asuntos y los bienes publicos

Para cumplir con estas finalidades cada Estado Parte de conformidad con los principios fundamentales de su ordenamiento juridico formulara y aplicara o mantendra en vigor politicas coordinadas y eficaces contra la corrupcion que promuevan la participacion de la sociedad y reflejen los principios del imperio de la ley la debida gestion de los asuntos publicos y los bienes publicos la integridad la transparencia y la obligacion de rendir cuentas

Ademas de los Articulos 7 y 8 de esta Convencion consideramos importante señalar el Artículo 9 numeral 2

#### **Artículo 9 Contratacion publica y gestion de la hacienda publica**

**2 Cada Estado Parte de conformidad con los principios fundamentales de su ordenamiento juridico adoptara medidas apropiadas para promover la transparencia y la obligacion de rendir cuentas en la gestion de la hacienda publica Esas medidas abarcaran entre otras cosas**

**a) Procedimientos para la aprobacion del presupuesto nacional**

**b) La presentacion oportuna de informacion sobre gastos e ingresos**

**c) Un sistema de normas de contabilidad y auditoria asi como la supervision correspondiente**

**d) Sistemas eficaces y eficientes de gestion de riesgos y control interno y**

**e) Cuando proceda, la adopcion de medidas correctivas en caso de incumplimiento de los requisitos establecidos en el presente parrafo**

**3 Cada Estado Parte de conformidad con los principios fundamentales de su derecho interno adoptara las medidas que sean necesarias en los ambitos civil y administrativo para preservar la integridad de los libros y registros contables estados financieros u otros documentos relacionados con los gastos e ingresos publicos y para prevenir la falsificacion de esos documentos**

Esta Convencion pone en claro el papel que deben desempeñar los distintos Estados signatarios en materia de transparencia manejo y gestion de fondos publicos la presentacion oportuna de informacion sobre gastos e ingresos un sistema de normas de contabilidad auditoria y supervision correspondiente sistemas eficaces y eficientes de gestion de riesgos y control interno y el compromiso de adoptar medidas correctivas en caso de incumplimiento de los requisitos establecidos

## **D RESPONSABILIDAD DE LOS EMPLEADOS Y/O AGENTES DE MANEJO DEL ESTADO**

Dentro de los tipos de responsabilidad a que pueden estar sometidos los empleados o agentes de manejo tenemos la responsabilidad patrimonial la administrativa y la penal Cada una de ellas sera analizada en nuestras proximas reflexiones

### **1 RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL**

La responsabilidad patrimonial declarada por el Tribunal de Cuentas es diferente a la responsabilidad penal que corresponde ventilarla al Organo Judicial y a la responsabilidad administrativa que incumbe decidirla a la entidad publica afectada por el perjuicio



Al Tribunal de Cuentas le concierne juzgar la existencia de la lesión patrimonial y declarar la responsabilidad de sus autores con el fin de resarcir al Estado el daño que se le infligió previo los reparos de la Contraloría General de la República y la investigación jurisdiccional de la Fiscalía General de Cuentas

A la Fiscalía General de Cuentas le corresponde instruir la investigación patrimonial es decir la investigación de posibles lesiones patrimoniales Esta investigación se surte en un proceso de cuentas que es totalmente separado autónomo e independiente de los procesos en otras esferas tales como la penal y la administrativa

Desde el año 2014 la Fiscalía General de Cuentas inició una serie de investigaciones relacionadas con desfalcos que produjeron lesiones patrimoniales De estos tenemos aquellos relacionados con el Programa de Ayuda Nacional (PAN)

Una de las primeras actividades procesales que realiza la Fiscalía General de Cuentas al recibir el informe de la Contraloría General de la República con reparos sobre las cuentas de los agentes y/o empleados de manejo es solicitar al Tribunal de Cuentas la cautelación de los bienes de esas personas

A la fecha el Tribunal de Cuentas ha recibido solicitudes de cautelación de bienes de procesos de alto perfil por el orden de 227 millones de dólares El Tribunal de Cuentas es quien decreta las cautelaciones y a ordenes de dicha instancia es que quedan cautelados los bienes de los vinculados en los procesos

Las acciones que realiza la Fiscalía General de Cuentas en casos investigados

- 1 Recibir el informe de la Contraloría
- 2 Instruir la investigación
- 3 Hacer las diligencias requeridas

- 4 Citar a las personas
- 5 Obtener informacion bancaria
- 6 Seguir el trazo y rastro del dinero
- 7 Presentar la Vista Fiscal en el termino de 4 meses (1 vinculado) y 6 meses (varios vinculados)

En todos los 31 casos de alto perfil investigados en la Fiscalía General de Cuentas hay más de un (1) vinculado y de esos casos ya hay 23 Vistas Fiscales presentadas con llamamiento a juicio ante el Tribunal de Cuentas compra de los alimentos deshidratados (2 contratos) maquinas pinchadoras compra de bolsas de comida del PAN alquiler de servicios de helicoptero Riego de Tonosí manejo irregular en el IMA (caso actual de este periodo presidencial) Cobranzas del Istmo etc

En materia penal lo que existe es la figura del comiso que implica que los bienes de los vinculados quedan decomisados a ordenes del Ministerio Publico

Los Acuerdos de Pena del Ministerio Publico no afectan el proceso de cuentas Los Acuerdos ante la Fiscalía General de Cuentas solo se tramitan si se devuelve la totalidad de la lesion patrimonial que se le endilgue de lo contrario no es aprobado por el Tribunal de Cuentas

Los titulares de las instituciones publicas tienen el deber de cuidar los bienes y dineros del Estado como un buen padre de familia y si no lo hacen responden por la totalidad de las lesiones patrimoniales

Casos recientes de alto perfil como Odebrecht Blue Apple y Financial Pacific no fueron investigados en la Fiscalía General de Cuentas por no existir informes de Contraloria General que permitiese la intervencion de la jurisdiccion de cuentas

En ambos casos se remitió un peritaje al Ministerio Público y este le solicitó a la Contraloría General una complementación. Aún no se tiene resultado de informe alguno.

La Contraloría General no tiene término para realizar los informes. Cuenta con recursos limitados y pocos auditores, alrededor de 300, para todos los casos que tratan.

Vale acotar que la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción adoptada en Nueva York el 31 de octubre de 2003 contempla en su Capítulo III la Penalización y aplicación de la ley, que en su Artículo 15 se refiere al Soborno de funcionarios públicos nacionales, por tanto es compromiso nacional realizar las investigaciones que sobre este particular sean denunciadas, a saber:

**“Artículo 15 Soborno de funcionarios públicos nacionales**

**Cada Estado Parte adoptará las medidas legislativas y de otra índole que sean necesarias para tipificar como delito, cuando se cometan intencionalmente**

**a) La promesa, el ofrecimiento o la concesión a un funcionario público, en forma directa o indirecta, de un beneficio indebido que redunde en su propio provecho o en el de otra persona o entidad con el fin de que dicho funcionario actúe o se abstenga de actuar en el cumplimiento de sus funciones oficiales,**

**b) La solicitud o aceptación por un funcionario público, en forma directa o indirecta, de un beneficio indebido que redunde en su propio provecho o en el de otra persona o entidad con el fin de que dicho funcionario actúe o se abstenga de actuar en el cumplimiento de sus funciones oficiales.’**

Según Oscar Vargas Velarde, Magistrado Presidente del Tribunal de Cuentas, en su libro **EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y EL PROCESO PATRIMONIAL EN PANAMA, PANAMA, 2013**, la responsabilidad patrimonial puede ser

La responsabilidad penal es posible cuando se incurre en un delito previsto en el Código Penal y las leyes especiales. Tiene un cometido diferente pues le interesa el castigo personal a fin de hacer justicia en nombre de la sociedad. La prevención y la ejemplaridad ocupan un lugar posterior.

El delito ataca bienes jurídicos primarios a normas centrales del sistema a principios capitales del Estado de Derecho mientras que la finalidad de la Administración es la satisfacción del interés público.

Como uniformemente lo ha reiterado la doctrina, un mismo hecho o conducta puede generar la aplicación de dos o más tipos de responsabilidades pues tutelan intereses jurídicos, valores y principios diversos. Por consiguiente, los distintos tipos de responsabilidades no son excluyentes entre sí.

### **3 RESPONSABILIDAD PENAL**

Es la consecuencia jurídica derivada de la comisión de un hecho tipificado en una ley penal por un sujeto imputable y siempre que dicho hecho sea contrario al orden jurídico, es decir, sea antijurídico, además de punible.

Generan responsabilidad penal todas aquellas acciones humanas (entendidas como voluntarias) que lesionen o generen un riesgo de lesión a un bien jurídicamente protegido por el ordenamiento jurídico (por ejemplo, vida, integridad física, libertad, honor, orden público, etc.). La comisión de un delito o falta generará responsabilidad penal.

La responsabilidad penal se concreta en la imposición de una pena que bien puede ser de privativa de libertad (como la pena de prisión o la localización permanente), privativa de otros derechos (como el derecho a portar armas, el derecho a conducir,

vehículos a motor el derecho a residir en un lugar determinado a ocupar cargos públicos al ser elegido en votación popular etc ) pudiendo también consistir dicha pena en una multa pecuniaria

Si consideramos importante mencionar que Panamá hizo una introducción de nuevos delitos financieros en el Código Penal (Capítulo III) que a pesar de que están vinculados al fraude bancario de valores e inversión se tuvo la iniciativa de incluir a este Código el artículo 252 (248) que expresa

**“El servidor público que culposamente omita realizar los controles correspondientes a que este obligado en virtud de las atribuciones propias de su cargo relacionado con los tipos penales anteriores (Artículos 243 251), será sancionado con uno a tres años de prisión o su equivalente en días multa o arresto de fines de semana ”**

No obstante lo atinente a la responsabilidad penal corresponderá decidirlo a los tribunales ordinarios y no a la jurisdicción de cuentas Según declaraciones televisivas del actual Fiscal General de Cuentas Lic Guido Rodríguez el 95% de los casos son investigados en el Ministerio Público y aproximadamente el 4% en la jurisdicción de cuentas

## **E DERECHOS Y DEBERES DEL INVESTIGADO (EMPLEADO O AGENTE DE MANEJO) EN EL PROCESO DE RENDICIÓN DE CUENTAS**

Los derechos del investigado o procesado son los subsiguientes

- a) Derecho a que se le presuma su inocencia en el proceso de cuentas En efecto como quiera que los artículos 280 y 281 de la Constitución Política y el artículo 1 de la Ley 67 de 2008 se refieren a las supuestas

irregularidades del empleado o agente de manejo que dan origen al proceso de cuentas debe entonces presumirse su inocencia hasta que sea vencido en juicio

- b) Derecho a defenderse y ser oído desde el inicio de las investigaciones
- c) Derecho a rendir declaración y proporcionar los elementos de juicio o los documentos que estime convenientes o aducir testimonios para esclarecer los hechos
- d) Derecho a denunciar los archivos de la institución pública o privada en donde reposen los documentos o los otros elementos probatorios escritos
- e) Derecho a solicitar directamente los documentos u o los otros elementos probatorios escritos a la institución pública o privada donde reposen
- f) Derecho a controvertir las decisiones del Fiscal General de Cuentas
- g) Derecho a oponerse a los conceptos vertidos de la Vista Fiscal
- h) Derecho a celebrar acuerdos con el Fiscal General de Cuentas que permitan al Estado recuperar la lesión patrimonial que se le imputa
- i) Derecho a la notificación de las resoluciones en la forma prevista por la ley
- j) Derecho a constituir un apoderado judicial que lo represente en el proceso de cuentas desde los inicios de las investigaciones
- k) Derecho a que se le nombre un defensor de ausente en los casos establecidos por la ley
- l) Derecho a que se le admitan las pruebas aportadas en tiempo oportuno y se le consideren las conducentes

- m) Derecho a presentar alegatos
- n) Derecho al proceso oral (audiencia en el plenario)
- o) Derecho a recurrir contra las resoluciones del Tribunal de Cuentas que así lo permitan
- p) Derecho a incoar demanda contencioso administrativa en contra de la Resolución de Cargos
- q) Derecho a no ser juzgado otra vez por la misma causa patrimonial

Los principales deberes del procesado que se entienden extensivos a su apoderado judicial son

- 1 Comportarse al igual que el Fiscal General de Cuentas con lealtad y probidad procesales
- 2 Abstenerse al igual que el Fiscal General de Cuentas de utilizar medios fraudulentos en el proceso
- 3 Evitar al igual que el Fiscal General de Cuentas las tácticas dilatorias
- 4 Notificarse al igual que el Fiscal General de Cuentas de las resoluciones dictadas por el Tribunal de Cuentas
- 5 Colaborar con el Tribunal lo mismo que el Fiscal General de Cuentas en la búsqueda de la verdad material

## **F IMPLEMENTACION DE AUDITORIAS FORENSES EN LAS ENTIDADES PUBLICAS**

La administración pública panameña no escapa a temas relacionados con la corrupción y el manejo inadecuado de los bienes y fondos públicos como ocurre en casi

toda America Latina Esto muchas veces se debe a la falta de controles adecuados y al poco personal debidamente capacitado para llevar una administracion que pueda responder a las nuevas tendencias de actos culposos dolosos gravosos o fraudulentos cometidos por servidores publicos o terceros

Como profesional del derecho considero que con una buena administracion que incluya controles internos y capacitacion integral de los colaboradores no solo en el area de funcionamiento sino en valores etica y conducta social tendríamos las herramientas necesarias para fortalecer a las instituciones publicas procurando disuadir practicas deshonestas de los agentes o empleados de manejo promoviendo así la responsabilidad y la transparencia institucional sobre el manejo de bienes y fondos publicos

Nuestro interes por establecer la necesidad de auditorias forenses en las entidades publicas va intimamente relacionado con finanzas publicas sanas y proteccion de los intereses colectivos en general

Existen innumerables tipos de auditoria entre ellas Auditorias Gubernamental Auditorias de Estados Financieros Auditorias de Cumplimiento Auditorias de Gestion y Operacionales Auditorias Internas Auditorias Especiales Auditorias de Control Interno

La auditoria forense seria otra de ellas que permitiria determinar judicialmente supuestos actos dolosos o fraudulentos aplicando tecnicas procedimientos y normas de auditoria que permitan obtener evidencia o hallazgos que coadyuven con la labor del Poder Judicial ya sea este Ministerio Publico o Jurisdiccion de Cuentas

Somos de la opinion que al dar a conocer esta herramienta de trabajo e implementarla legalmente en las entidades publicas se podria contribuir al control eficiente del Estado evitando o previniendo la comision de actos por parte de las personas que tienen a su cargo



la cosa publica dando así cumplimiento eficaz a los recursos del Estado

El tema es novedoso en las entidades publicas ya que al momento de iniciar esta investigacion no se contaba con normativa alguna que le diera paso a esta herramienta de investigacion

Mediante Decreto Numero 072 15 Leg de 12 de enero de 2015 (Gaceta Oficial No 27 698 A del 13 de enero de 2015) la Contraloria General de la Republica en atencion a las directrices impartidas por los organismos internacionales reguladores de la funcion fiscalizadora que desarrollan las Entidades Fiscalizadoras (EFS) creo la Direccion Nacional de Investigaciones y Auditoria Forense con el objetivo de realizar las acciones de control pertinentes a las irregularidades encontradas en los procesos de las auditorias tomando en cuenta la importancia de combatir las practicas corruptas en la administracion publica

Con esta creacion la Contraloria General pretende abordar las auditorias cubriendo sus tres factores criticos a saber

- 1 El inicio de la investigacion (ya sea de oficio por denuncia o a solicitud de las autoridades competentes)
- 2 La obtencion y evaluacion de las evidencias a traves de tecnicas de la auditoria forense
- 3 Su remision y debida sustentacion ante autoridades competentes para que estas validen la existencia de delitos o actos lesivos al patrimonio del Estado

En ese sentido la Contraloria General de la Republica ahora cuenta con una Direccion Especializada conforme a las recomendaciones emanadas de los organismos de control y fiscalizacion en concordancia con las corrientes modernas en materia de auditoria

forense e investigacion

Esta Direccion debera investigar identificar prevenir y disuadir los hechos irregulares que afecten fondos y bienes publicos asi como la falta de probidad y el enriquecimiento injustificado de los servidores y ex servidores publicos orientada en brindar respuesta oportuna a las autoridades competentes apoyados en un capital humano especializado y ajustado a los mas altos principios eticos y morales A su vez debera emitir oportunamente informes de auditoria que contengan los elementos de juicio necesarios para que las autoridades competentes recuperen los bienes mal habidos e impartan justicia

A raz de este Decreto Numero 072 15 Leg de 12 de enero de 2015 se promulga la Gaceta Oficial que publica la NUEVA GUIA TECNICA DE TRABAJO DEL AUDITOR FORENSE (43) con el objetivo de realizar las acciones de control pertinentes a las irregularidades encontradas en los procesos de las auditorias tomando en cuenta la importancia de combatir las practicas corruptas en la administracion publica

La Direccion Nacional de Investigaciones y Auditoria Forense tiene como objetivos

Optimizar mecanismos internos tendientes a reforzar la labor de la Contraloria General de la Republica en el combate a la corrupcion suministrando a las autoridades competentes servicios tecnicos especializados en auditoria forense para la prevencion deteccion investigacion de conductas lesivas al patrimonio publico o corrupcion de los servidores y ex servidores publicos al igual que la comunicacion de los resultados

---

(43) CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA NUEVA GUIA TECNICA DE TRABAJO DEL AUDITOR FORENSE Gaceta Oficial No 27 987 de 11 de marzo de 2016

- 2 Combatir practicas corruptas mediante la presentacion de informes de auditoria que generen valor agregado a la administracion publica y se adopten los correctivos necesarios y no se repitan en el futuro

Esta Direccion (DIAF) tendra las siguientes funciones generales

- 1 Planear controlar y coordinar las investigaciones de auditoria sobre los actos de manejo de fondos y otros bienes publicos que sean requeridas por el Ministerio Publico o autoridades jurisdiccionales competentes asignadas directamente por el Contralor General de la Republica
- 2 Identificar prevenir disuadir y perseguir el fraude y la corrupcion en la que se vean involucrados servidores publicos y particulares en el manejo de fondos y bienes publicos
- 3 Evaluar la informacion que difundan los medios de comunicacion social relacionada con la existencia de hechos irregulares que afecten fondos y bienes publicos y de ameritarlo el caso iniciar de oficio las investigaciones correspondientes previa autorizacion del Contralor General de la Republica
- 4 Examinar el contenido de las Declaraciones Juradas de Estado Patrimonial de los Servidores Publicos obligados a presentarla a efectos de ordenar al servidor publico declarante que la aclare modifique o adicione con la finalidad de cumplir con lo establecido en el Artículo 3 A de la Ley 59 de 29 de diciembre de 1999 adicionado por el Artículo 92 de la Ley 67 del 14 de noviembre de 2008

- 5 Investigar de oficio o por denuncia el posible enriquecimiento injustificado de los servidores publicos de acuerdo a lo dispuesto en la Ley 59 de 29 de diciembre de 1999 y el Artículo 96 de la Ley 67 del 14 de noviembre de 2008
- 6 Investigar las conductas establecidas en el Código Uniforme de Ética de los Servidores Públicos que laboran en las Entidades del Gobierno Central y en el Código de Conducta de los Servidores Públicos de la Contraloría General para prevenir y sancionar administrativamente el uso incorrecto de fondos y otros bienes publicos
- 7 Mantener permanente comunicación y coordinación directa con el Despacho Superior y la Secretaría General de la Contraloría General de la República

Dado que no existe un cuerpo definido de normas y principios de auditoría forense aplicables a las entidades publicas por tratarse esta de una especialidad que toma en cuenta la experiencia del auditor forense se debe amparar en normas procedimientos y técnicas de auditoría aplicables de acuerdo a la naturaleza de los hechos investigados De allí que la Contraloría General ha normado la mencionada guía para facilitar la labor de auditoría de los funcionarios que a diario enfrentan funciones de control prevención detección y divulgación de fraudes o delitos patrimoniales

La auditoría forense es una herramienta que sirve como alternativa para que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión pública

Esta investigacion exploratoria tiene como proposito dar a conocer una nueva tecnica de aplicacion en materia de auditoria que procure detectar irregularidades prevenir o determinar actos con un poco de antelacion a lo esperado evitando asi que la lesion patrimonial al Estado sea minima o casi nula

Igualmente que los informes especiales que se levanten en cada institucion sean lo mas completo posible tomando en cuenta aspectos importantes que deban darse para corregir enmendar controlar o reportar actos dentro de un proceso de cuentas

Actualmente los auditores estatales cuentan con la capacidad y la especializacion requerida para el cargo Por lo general son contadores con una licenciatura basica tal como arrojo nuestra encuesta y en su mayoria con años de ocupar el cargo de auditores No obstante no tienen enfoque forense y muchos menos dedican sus informes a encontrar la realidad de los actos irregularidades para evitar futuras situaciones

La especializacion de los auditores estatales en materia de auditoria forense les proporcionaria tecnicas que los lleven a tener mayor eficacia en sus funciones con pesquisa sentido comun suspicacia y un poco de malicia al momento de elaborar un informe especial con el sustento legal y tecnico para que las instancias correspondientes dentro de la entidad publica o cuando le corresponda a la Contraloria General de la Republica puedan efectuar las acciones pertinentes en forma inmediata

El desconocimiento de procedimientos adecuados controles manuales de procedimiento o normativas en la materia puede ser una causante de actos negligentes por accion u omision en el desempeño de las funciones de los auditores estatales

Con esta investigacion damos a conocer a la auditoria forense con sus conceptos caracteristicas tipos beneficios riesgos y pertinencia en el manejo de la informacion dentro de los informes que pueden ser utilizados por otras autoridades institucionales o legales para resarcir daño o lesion patrimonial al Estado

Es tambien una disciplina especializada que requiere un conocimiento experto en teorias contables auditoria y tecnicas de investigacion criminal

La Auditoria Forense como sistema de control e investigacion provee las evidencias necesarias para enfrentar los delitos cometidos por funcionarios y empleados del sector publico y de esta forma se controlaran los multiples fraudes cometidos en perjuicio del desarrollo del pais

Mi interes en el tema va relacionado con la necesidad de abogar por la preparacion academica profesional de los auditores para que puedan aplicar esta rama de la auditoria en beneficio de las instituciones estatales y de los agentes o empleados de manejo que tienen bajo su cargo el contacto directo de los bienes y fondos publicos

Igualmente consideramos importante analizar la situacion real de las instituciones estatales en cuanto a controles internos fiscalizacion auditorias procedimientos reglamentos entre otros documentos en materia del uso de bienes y fondos publicos

Adicionalmente establecer responsabilidades puntuales que deben tener los auditores del Estado limitaciones prohibiciones y/o derechos en el ejercicio de sus funciones

Al realizar esta investigacion nos preguntamos el grado de colaboracion que puede representar la auditoria forense en la labor de los auditores internos en las instituciones

publicas y definitivamente somos del criterio que su utilizacion facilitaria la consecucion de pruebas idoneas vinculadas a los hechos denunciados o investigados y darle seguimiento al trazo de la lesion patrimonial que no siempre se circunscribe al costo del bien sino tambien a lo que dejo de percibir la institucion publica, al no contar con ese fondo o bien estatal para el uso de la funcion publica

## 1 La figura del auditor

Persona capacitada y experimentada que se designa por una autoridad competente para revisar examinar y evaluar los resultados de la gestion administrativa y financiera de una dependencia o entidad con el proposito de informar o dictaminar acerca de ellas realizando las observaciones y recomendaciones pertinentes para mejorar su eficacia y eficiencia en su desempeño Originalmente la palabra que se define significa oidor u oyente El origen de su uso en la contaduria puede encontrarse en epocas remotas en Inglaterra cuando pocas personas sabian leer y las cuentas de los grandes propietarios eran oidas en vez de ser examinadas como se hace en la actualidad (44)

En mayo se conmemora el Mes Internacional de Concienciacion sobre la Funcion de Auditoria Interna (May is International Internal Audit Awareness Month) una campaña para exaltar el valor y beneficio de esta profesion y que en nuestro pais es capitaneada por el Instituto de Auditores Internos de Panama [www.iaipanam.org](http://www.iaipanam.org) (45)

---

(44) <http://www.definicion.org/auditor>

(45) [http://laestrella.com.pa/economia/auditor\\_interno\\_valioso\\_pilar\\_empresa/23943153](http://laestrella.com.pa/economia/auditor_interno_valioso_pilar_empresa/23943153)

Los auditores internos agregan valor y contribuyen a reducir o evitar impactos externos derivados por ejemplo de una auditoria una calificacion de riesgo una supervision de la insatisfaccion de los clientes o el descontento ciudadano

Los auditores internos son proveedores de servicios de aseguramiento Examinan evidencias para proveer una evaluacion independiente sobre la gestion de gobierno riesgo control/cumplimiento Son evaluadores de blancos en movimiento dentro de la empresa de la cultura de control y del liderazgo anticipan situaciones ademas son proveedores de servicios de consultoria de consejos de capacitacion y sobre todo comunicadores eficaces capaces de despertar el interes de quien los escucha y aplica sus consejos

Para ser auditor interno se requiere competencias tecnicas que se adquieren con la formacion academica certificaciones internacionales capacitacion y experiencia pero tambien de habilidades blandas aquellas de caracter etico y humano Por eso un auditor interno tambien debe ser

- a) Integro Debe fortalecer lazos de confianza con juicio profesional Debe ganarse el respeto y credibilidad en el desempeño de su trabajo con honestidad y responsabilidad
- b) Objetivo Ser respetuoso de la diversidad de criterios y opiniones pero protegiendo su juicio profesional y sus resultados de los prejuicios conflictos de intereses e influencias que perjudiquen en hechos o apariencia su reputacion la de su equipo y la de la organizacion



- c) Confidente Comprende la diferencia entre transparencia y confidencialidad esta consciente del valor de la informacion como propiedad y activo del cliente o usuario y sabe cuando cuanto y a quien revelarla
- d) Competente Poseedor de los conocimientos aptitudes y experiencia necesarios para ejercer el trabajo y solo acepta aquellos para los cuales esta calificado

En resumen un auditor interno es una persona que goza de credibilidad por sus aptitudes y por su congruencia entre palabras y actos

El verdadero auditor interno es el que se caracteriza por la practica del aseguramiento y el consejo por personificar los parametros eticos señalados es un profesional valioso dentro de la organizacion que defiende los intereses de la misma de los clientes de los ciudadanos y el pais

En Panama existe la profesion de contador publico autorizado regulada mediante la Ley N° 57 del 1 de septiembre de 1978 (46) que establece que solo podra ser ejercida por panameños que hayan obtenido previamente su licencia de Contador Publico Autorizado con idoneidad acreditada mediante licencia expedida por la Junta Tecnica de Contabilidad y por las personas juridicas que hayan cumplido con los requisitos establecidos en esta Ley

Antes de la vigencia de la Ley 57 de 1978 se reconocia el oficio de contador y hasta la de perito mercantil que emitian algunos colegios secundarios del pais no obstante al 31 de diciembre de 1979 quedaban canceladas las licencias de Contador y de Contador

(46) Ley 57 de 1978 Publicada en Gaceta Oficial No 18 673 de 29 de septiembre de 1978

Publico Autorizado expedidas con anterioridad a la presente Ley a menos que los interesados presentaran su solicitud de habilitacion ante la Junta Tecnica de Contabilidad

Esta Ley expresa que son actos publicos del ejercicio de la profesion de Contador Publico Autorizado todos aquellos servicios que den fe publica sobre la veracidad de la informacion relacionada con la funcion tecnica de producir de manera sistematica y estructural informacion cuantitativa en terminos monetarios de las transacciones economicas que realizan las personas naturales y juridicas publicas y privadas y los hechos economicos que las afecten y de comunicar dicha informacion con el objeto de facilitar a los diversos interesados la toma de decisiones de caracter financiero en relacion con el desarrollo de sus actividades respectivas

Tambien constituyen actos propios de la profesion de Contador Publico Autorizado los siguientes

- a) El registro sistematico de las transacciones economicas y financieras
- b) La preparacion analisis e interpretacion de estados financieros sus anexos y otra informacion financiera asi como la opinion o el dictamen sobre la razonabilidad de los mismos
- c) El planeamiento diseño instalacion o reformas de sistemas de contabilidad
- d) La intervencion comprobacion verificacion y fiscalizacion de los registros de contabilidad asi como la certificacion o dictamen sobre exactitudes o veracidades

- e) Los peritajes fiscales judiciales administrativos y de cualquier otra naturaleza sobre transacciones o negocios que contengan registros de indole financiera y contable
- f) La consultoria sobre asuntos financieros cuando estos implique informes de contabilidad
- g) La direccion y supervision de cualquiera de los trabajos anteriormente mencionados
- h) Refrendo a las declaraciones del impuesto sobre la renta de personas naturales y juridicas
- i) Todos aquellos actos en los que se requiere de la certificacion o refrendo de informes exposiciones y constancia de indole contable y financiera por parte de un Contador Publico Autorizado conforme a leyes especiales
- j) Todos aquellos otros actos que se consideren como propios de la profesion de contabilidad por la Junta Tecnica de Contabilidad

Como vemos existe una diferencia entre contabilidad y auditoria La contabilidad es un proceso diario mientras que la auditoria se suele realizar anual o trimestralmente La auditoria comprueba el proceso de contabilidad para determinar su validez y razonabilidad y si esta se realiza de acuerdo a las normas contables establecidas Otra diferencia es que la contabilidad es realizada por los empleados de la empresa asistentes de contabilidad y contadores mientras que una auditoria se realiza por un auditor o firma independiente que tambien es contador publico autorizado pero sin vinculos financieros con la empresa

aunque en muchas empresas existe el departamento de auditoria interna pero la funcion de estos auditores es verificar los cumplimientos del control interno y las politicas de la empresa

La contabilidad es el registro de toda la informacion relacionada con las operaciones economicas (todo lo referente al dinero) que tenga la empresa con ella se generan estados financieros y demas reportes sobre la situacion de la empresa Por otra parte existen distintos tipos de Auditorias pueden ser administrativas contables de procesos etc En el caso de la auditoria contable consiste en la revision del correcto registro de la contabilidad emitiendo una opinion sobre ella misma que servira para hacer las correcciones a la contabilidad o para mejorarla

Por tanto la contabilidad es la rama encargada del registro de los hechos financieros dentro del ente (empresa negocio institucion etc ) para la toma de decisiones Sin embargo la Auditoria es la ciencia encargada de la valuacion (examen) de dichos registros si estan dentro del marco legal bajo las normas regidas en nuestro pais Estas dos ramas van estrechamente relacionadas una con la otra

En definitiva la auditoria es una formacion personal academica y profesional que el contador publico obtiene y que le proporciona el perfil necesario para afrontar con capacidad niveles de direccion en las organizaciones con mayor vision y de manera integral frente a toda la gestion gerencial

## 2 La figura del auditor forense

La labor del auditor tradicional difiere de uno forense quien debe desarrollar dos capacidades en principio opuestas para llevar a cabo su trabajo con éxito. Una de ellas es la habilidad de escudriñar pequeños detalles sin perder de vista el gran entorno.

La principal diferencia entre una auditoria forense y una tradicional es que la primera descansa en la experiencia de expertos que trabajan con evidencia delicada con abogados con agencias estatales y el sistema legal. Su trabajo esta dirigido para ambientes legales o cuasi juridicos. La auditoria tradicional se realiza sin este enfoque solo se dedica a llevar los programas para obtener una seguridad razonable basada en sus evidencias.

Por lo tanto existe la necesidad de preparar personas con vision integral que faciliten evidenciar especialmente delitos como la corrupcion administrativa el fraude contable el delito en los seguros el lavado de dinero y el terrorismo entre otros.

La Nueva Guia Tecnica de Trabajo del Auditor Forense expresa que el auditor forense que sea designado para laborar en la Direccion Nacional de Investigaciones y Auditoria Forense (DIAF) debera tener las siguientes características profesionales:

- a) Formacion academica en contabilidad experiencia en auditoria finanzas tecnicas de investigacion manejo de normas legales y presentacion de informes entre otras.
- b) Completa discrecion en el manejo de la informacion que analiza interpreta recopila y procesa durante la investigacion que realiza.

- c) Analítico y persistente presta atención a los detalles investiga la información en forma exhaustiva
- d) Piensa con creatividad y sentido común
- e) Domina los elementos básicos de procesamiento electrónico de datos
- f) Excelente capacidad de comunicación oral y escrita

### 3 La auditoría forense

Es aquella en la cual se aplican destrezas de auditoría en situaciones que comprenden posibles consecuencias legales

Tiene como objetivo obtener toda la evidencia necesaria que permita lograr una determinación judicial (47)

Comunmente el término forense se relaciona solo con la medicina legal y con quienes la practican frecuentemente identifican este vocablo con muerte cadáver autopsia

Según el diccionario Larousse forense es el que ejerce su función por delegación judicial o legal Por ello se puede definir la Auditoría forense como aquella que provee de un análisis contable que es conveniente para la Corte el cual formará parte de las bases de la discusión el debate y finalmente el dictamen de la sentencia

La auditoría forense es muy usada en otros países tanto así que en los Estados Unidos de América ya se ha conformado la Asociación de Contadores Forenses (en inglés

---

(47) **SOUSA MELO** Gerineldo Modulo La Auditoría Forense en la Jurisdicción Patrimonial Profesor de la Maestría en Derecho Público con Énfasis en Responsabilidad Patrimonial Universidad de Panamá Panamá 2012

Asociacion of Forensic Accountants NAFA) que es una asociacion profesional de firmas de contabilidad dedicada a la investigacion. Los miembros de esta asociacion brindan respaldo profesional para las reclamaciones a la industria de seguros y a los clientes en los distintos procesos de litigios. Existe en ese pais Europa y Australia un sinnúmero de firmas especializadas en lo que ellos mismos se han autodenominado detectives financieros (48)

Segun la Nueva Guia Tecnica de Trabajo del Auditor Forense la documentacion e informacion recopilada durante la ejecucion de la auditoria asi como el respectivo Informe de Auditoria tendran caracter confidencial de manera que solo tienen acceso a su conocimiento los funcionarios encargados del examen las personas relacionadas a partir del momento en que les sea extendida la nota de comunicacion de irregularidades su apoderado y los pasantes de estos debidamente acreditados por escrito en el desarrollo de la auditoria

Esta Nueva Guia Tecnica de Trabajo del Auditor Forense incluye entre las principales características de la auditoria forense las siguientes

- a) Proposito Obtener evidencia suficiente y competente sobre hechos relacionados con la comision de actos de corrupcion donde se vean involucrados ex servidores y servidores publicos al igual que particulares en el manejo de fondos y bienes publicos para ponerla en consideracion de las autoridades competentes

---

(48) [http //www monografias com/trabajos65/auditoria forense/auditoria forense2.shtml](http://www.monografias.com/trabajos65/auditoria_forense/auditoria_forense2.shtml)

- b) Objetiva Busca la verdad historica de los hechos y se basa exclusivamente en la evidencia obtenida durante la investigacion
- c) Alcance Se centra principalmente en excepciones rarezas irregularidades patrones y conductas
- d) Orientacion Retrospectiva respecto a las irregularidades auditadas y prospectiva a fin de recomendar la implementacion de los controles preventivos detectivos y correctivos necesarios para evitar su ocurrencia posterior Es importante señalar que el control interno proporciona seguridad razonable pero no absoluta para evitar errores o la comision de irregularidades
- e) Sujeta a Normatividad Se aplican las normas legales contables y de auditoria necesarias para la ejecucion del trabajo así como los procedimientos de auditoria aplicables a cada caso en concreto
- f) Auditor a cargo Profesional de experiencia con titulo de contador publico autorizado
- g) Equipo de apoyo Equipo de profesionales con el que trabaja el auditor forense que generalmente es multidisciplinario
- h) Enfoque Prevencion y deteccion de la corrupcion

#### 4 Auditoria interna en una entidad estatal

La auditoria interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y servicios de consultoria diseñados para agregar valor y mejorar las operaciones de una organizacion Ayuda a una organizacion a alcanzar sus objetivos a traves de un enfoque



sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos control y gobierno

La actividad de auditoría interna se realiza generalmente por el departamento de una entidad responsable de dirigir necesariamente que los controles necesarios y evaluar los sistemas y procedimientos de la entidad para minimizar la posibilidad de fraude errores o prácticas ineficientes (49)

En Panamá es imperante que en todas las entidades del Estado exista una oficina de Auditoría Interna encargada de llevar los controles y levantar informes relacionados con los hallazgos a que tengan conocimiento por razón de sus funciones

Esta función es importante y sobre todo si los que la ejercen cuentan con las habilidades y especializaciones requeridas para dar mayor seguimiento y control a las gestiones que se realizan dentro de la administración pública

## 5 Tipos de auditoría forense

La auditoría forense es una auditoría especializada que se enfoca en la prevención y detección del fraude financiero a través de los siguientes enfoques preventivo y detectivo

- a) Auditoría Forense Preventiva Orientada a proporcionar aseguramiento (evaluación) o asesoría a las organizaciones respecto de su capacidad para disuadir prevenir (evitar) detectar y reaccionar ante fraudes financieros puede incluir trabajos de consultoría para implementar programas y controles anti

---

(49) [http://pt.wikipedia.org/wiki/Auditoria\\_interna](http://pt.wikipedia.org/wiki/Auditoria_interna)

fraude esquemas de alerta temprana de irregularidades sistemas de administracion de denuncias Este enfoque es proactivo por cuanto implica tomar acciones y decisiones en el presente para evitar fraudes en el futuro

- b) Auditoria Forense Detectiva Orientada a identificar la existencia de fraudes financieros mediante la investigacion profunda de los mismos llegando a establecer entre otros aspectos los siguientes cuantia del fraude efectos directos e indirectos posible tipificacion (segun normativa penal aplicable) presuntos autores complices y encubridores en muchas ocasiones los resultados de un trabajo de auditoria forense detectiva son puestos a consideracion de la justicia que se encargara de analizar juzgar y dictar la sentencia respectiva Este enfoque es reactivo por cuanto implica tomar acciones y decisiones en el presente respecto de fraudes sucedidos en el pasado

Un trabajo de auditoria forense usualmente implica la consideracion de los dos enfoques antes señalados realizandose entonces una labor de auditoria forense integral sin embargo existen casos en los cuales solo se requiere una auditoria forense preventiva o detectiva

La auditoria forense se puede aplicar tanto en el sector publico como privado la corrupcion consiste en el mal uso de un cargo o funcion con fines no oficiales y se manifiesta de las siguientes formas el soborno la extorsion el trafico de influencia el nepotismo el fraude el pago de dinero a los funcionarios del gobierno para acelerar tramite o investigaciones el desfalco entre otros

## 6 Responsabilidades y riesgos del auditor forense

La auditoria forense desarrolla su trabajo en estrecho vinculo con la justicia y por tanto el auditor forense debe estar claro de sus compromisos y responsabilidades frente a esta labor

Varios son los involucrados en el trabajo del auditor forense Entre ellos tenemos

- a) Individuos o las organizaciones involucradas directamente en las disputas reales o la accion legal
- b) La parte que hace las alegaciones o que tiene las sospechas es quien debe demostrar que se cometio un hecho doloso o que ha sufrido una perdida
- c) La parte contra quien se hace las alegaciones o se tienen las sospechas es quien debe defenderse contra las alegaciones o sospechas
- d) Abogados y el mediador o la corte responsable de establecer la disputa o juzgar la accion legal

El compromiso del auditor forense esta intimamente relacionado con el impacto que produce su participacion sustentacion y dictamen frente a cualquier caso o controversia

El auditor forense esta sometido a un ambiente bastante fuerte donde debe saber manejar situaciones conflictivas y para ello debe siempre respetar a las partes involucradas en todo momento

Antes de aceptar un compromiso de auditoria forense el auditor debe asegurarse de estar libre de cualquier conflicto de intereses que podrian dañar su juicio y objetividad Debe igualmente poseer el conocimiento necesario para el campo de especializacion relacionado al caso de que se trate y con la experiencia suficiente para desarrollarlo

Esta labor conlleva un claro entendimiento de los objetivos esperados y las condiciones que implica su realización eficaz tomando en cuenta la normativa existente

El auditor forense no debe escatimar en utilizar las técnicas forenses ya que estas no reemplazarán a las normas, reglas o prácticas relacionadas a su especialización. Siempre deberá aplicar los conocimientos relacionados a su especialidad tales como contabilidad, finanzas, aseguramiento y control, y apoyar su análisis en la legislación pertinente.

El dictamen final de un auditor forense debe apoyarse en evidencias apropiadas y suficientes como son las notas de las entrevistas, declaraciones dadas por escrito, pistas, análisis y documentos de apoyo que sean admisibles por Ley.

La documentación y aportes recabados son de suma importancia, así como las evidencias, papeles de trabajo, métodos usados, análisis efectuados, hechos y datos coleccionados, entre otros.

## 7 Perfil del auditor forense

Todo perfil debe estar acompañado de conocimientos de contabilidad y auditoría habituales, pero además, incluir aspectos de investigación legal y formación jurídica, con énfasis en la recolección de pruebas y evidencias.

El auditor forense debe tener amplios conocimientos en el campo que va a auditar. Los principios y las disposiciones legales vigentes, las normas internacionales de auditoría, técnicas y procedimientos de auditoría a emplearse y experiencia en la realización de estas labores. El auditor debe estar altamente calificado para manejar la información y las

tecnicas de analisis y revisar el proceso de control designado por la administracion (50)

Asimismo entre las principales competencias para asumir el compromiso de una auditoria forense tenemos

- a) Ser perspicaz
- b) Tener conocimiento de Psicologia
- c) Poseer mentalidad investigadora
- d) Tener motivacion
- e) Trabajar bajo presion
- f) Contar con mente creativa
- g) Poseer habilidades de comunicacion y persuasion
- h) Tener habilidades de mediacion y negociacion y de analisis
- i) Poseer habilidades analiticas
- j) Poder adaptarse a situaciones diversas
- k) Contar con experiencia en el campo de la auditoria

Actualmente para la formacion de los auditores forenses no existen programas de tipo universitario dado de que la formacion basica es la de Contador Publico Autorizado

A nivel de Postgrado la Universidad Especializada del Contador Publico Autorizado (UNESCPA) es la unica que actualmente esta brindando un pensum academico en la especializacion de la auditoria forense ofertando la Maestria en Auditoria con Enfasis en

---

(50) **SOUSA MELO** Gerineldo Modulo La Auditoria Forense en la Jurisdiccion Patrimonial  
Profesor de la Maestria en Derecho Publico con Enfasis en Responsabilidad Patrimonial  
Universidad de Panama Panama 2012

Auditoria Forense UNESCPA ofrece a la sociedad panameña la oportunidad de contar con un profesional que pueda prevenir disuadir confirmar o descartar la ocurrencia de fraudes a nivel privado y gubernamental El Magister en Auditoria con Enfoque en Auditoria Forense es un especialista que sugiere revisa y/o mejora las políticas controles internos y organizaciones antifraude previene los actos de corrupción y ayuda a mitigar la ocurrencia de fraude

Producto de la gran cantidad de denuncias y casos de corrupción que se han generado en el país otras universidades están abriendo ofertas académicas relacionadas con el tema tales como el Diplomado en Auditoria Investigativa Financiera y Forense (Universidad Interamericana de Panamá UIP) un Seminario Taller Auditoria Forense realizado por la Universidad ISAE en el año 2016 dirigido a profesionales y estudiantes de contabilidad gerencia y administración de empresas auditores abogados y afines y el Seminario LA AUDITORIA FORENSE COMO MEDIO PROBATORIO EN LA CORTE cuyo expositor fue nuestro profesor en esta Maestría el Prof Gerneldo Sousa que se llevó a cabo el 23 de agosto de 2017 que incluía temas tales como Auditoria Forense sus características riesgos y responsabilidades la forma de planificarse el auditor como testigo experto la evidencia de auditoria con valor probatorio en la corte método para recopilar la evidencia (Probatoria completa precisa y confiable) la carga y finalidad de la prueba tipos de evidencia técnicas utilizadas por el auditor forense para detectar fraude y corrupción (Observación entrevistas inspección física análisis de tendencias y mercado responsabilidad de terceros inteligencia de fuente abierta proveedores y acreedores cheques emitidos y pagado)

También la Universidad de Panamá oferto una Maestria de Contabilidad con énfasis en Auditoria Forense en el año 2015

Lastimosamente en los planes de estudio de las licenciaturas de Derecho y Ciencias Politicas así como la de Contabilidad no son tan énfaticos en el estudio y aplicacion de esta herramienta de auditoria forense como apoyo a nuestro sistema judicial

## 8 Fases de la auditoria forense

Los auditores deben hacer pruebas para confirmar si los procesos controles o procedimientos se estan llevando a cabo

Por ejemplo consiste en hacer visitas inesperadas solicitar informes reportes explicaciones entrevistas entre otros

Esta auditoria especializada esta siendo utilizada por organismos internacionales para combatir hechos fraudulentos los crímenes de cuello blanco y en si todo delito economico

Se debe realizar una evaluacion preliminar para planificar los recursos necesarios que se deben aplicar de acuerdo a la solicitud realizada de alcance de la tarea a realizar y cronograma para el desarrollo de la misma

La Corte Suprema ha manifestado en innumerables fallos desde su normativa anterior a la Ley 67 de 2008 lo siguiente

**“DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCION INTERPUESTA POR EL LICENCIADO MELVIN ARROCHA RODRIGUEZ EN REPRESENTACION DE WALDO ARROCHA RODRIGUEZ, PARA QUE SE DECLARE NULA POR ILEGAL, LA RESOLUCION DE REPAROS NO 6 2007 DEL 26 DE**

**ENERO DE 2007, EMITIDA POR EL PLENO DE LA DIRECCION DE RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA (HOY TRIBUNAL DE CUENTAS), EL ACTO CONFIRMATORIO Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES PONENTE VICTOR L BENAVIDES P PANAMA, VEINTICUATRO (24) DE MAYO DE DOS MIL DIEZ (2010)**

**Tribunal Corte Suprema de Justicia, Panama  
Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo  
Ponente Victor L Benavides P  
Fecha lunes, 24 de mayo de 2010  
Materia Accion contenciosa administrativa  
Plena Jurisdiccion  
Expediente 251 08**

**“En fallo de 6 de agosto de 2004, la Sala Tercera manifesto, respecto al tramite por lesion patrimonial, lo siguiente**

**”**

**En efecto, de acuerdo a lo previsto en el articulo 3 del Decreto de Gabinete No 36 de 1990, el procedimiento de responsabilidad patrimonial se inicia cuando a consecuencia de una investigacion o auditoria, surjan reparos al momento de la rendicion de cuentas de un agente de manejo, o cuando del resultado de dicha auditoria se pueda determinar que existen meritos para iniciar el procedimiento de responsabilidad patrimonial Solo en esos casos se iniciara formalmente el referido procedimiento, con la confeccion del llamado Informe de Antecedentes ” (51)**

## **9 Importancia de la auditoria forense en el control de bienes y fondos del Estado**

Cuando se menciona la palabra auditoria se relaciona inmediatamente con las tres practicas comunes que son La auditoria de estados financieros auditorias de cumplimiento y auditorias operacionales lo que conlleva a pensar que se limita a la busqueda de fraude y error

---

(51) [www.organojudicial.gob.pa/servicios/consultas/](http://www.organojudicial.gob.pa/servicios/consultas/)



Sin embargo en las ultimas decadas han surgidos otros campos de auditorias especiales como las internas de control y la auditoria forense que han tomado mayor fuerza debido a los casos de corrupcion y delitos. El termino forense se vincula a la investigacion legal para facilitar la administracion de justicia en la medida en que se busca el aporte de evidencias para que se conviertan en pruebas en un proceso.

La principal diferencia entre una auditoria forense y una financiera por ejemplo es que la primera descansa en la experiencia de expertos que trabajan con recaudos probatorios con abogados con agencias estatales y el sistema legal. Son integrados a un proceso como peritos y su fin es descubrir, divulgar y atestar sobre situaciones, fraudes o delitos. Mientras que el auditor financiero se centra en identificar errores y omisiones en los informes financieros entre otros.

Podriamos decir que una auditoria forense es la auditoria especializada que se vincula mucho a la investigacion de los delitos financieros pero tambien es aplicable a casos civiles.

En Panama la auditoria forense que se solicita en diversos litigios sigue Normas Internacionales de Auditoria aceptadas mediante la Ley 6 de 2005. Que implementa un Programa de Equidad Fiscal que se combina con las leyes procesales generales o especiales para lograr una interpretacion contable de los hechos. En el sector publico la maxima autoridad en dictar las normas es la Contraloria General de la Republica. La Constitucion Politica en el articulo 280 numerales 5 y 8 le encarga estas funciones a esta entidad.

Las auditorias se realizan de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoria (NIA) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoria. En algunos casos tambien se utilizan normas de auditoria distintas tales como las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas en los Estados Unidos de America y Normas de Auditoria de la Public Company Oversight Board (Pcaob)

Las auditorias en los procesos se hacen a traves de contadores generalmente especializados en auditoria y son nombrados dentro de un proceso como peritos que son auxiliares de la justicia regulados en elCodigo Judicial en los articulos 218 a 227. Por lo que estos auditores deben saber de leyes procesales para poder transmitir los resultados a los juzgadores

Este procedimiento es de tipo investigativo y persigue la judicializacion la penalizacion o exoneracion de los involucrados por ende debe ser ejecutado en estricto apego a las normas internacionales de auditoria normas sustantivas y normas procesales

Es muy importante evitar cometer errores que por insignificantes que puedan ser anulen totalmente lo actuado y el caso en la corte o tribunal de justicia termine desestimado por un juez

Por otra parte el auditor forense no debe estar ajeno a comprender y aplicar los estandares internacionales en esta materia ya que existe una homologacion de las Normas Internacionales de Auditoria las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas de Informacion Financiera conocidas como las NIAs NIC y NIIF que son modificadas cada cierto tiempo. Adicionalmente estan en pleno vigor otras leyes extraterritoriales para

auditorias financieras como USA Patriot Victory Act y Sarbanes Oxley y otras disposiciones que han sido emitidas por varios países que pueden afectar procesos legales en Panama

La Ley conocida en los Estados Unidos de Norteamérica como USA PATRIOT ACT entro en vigencia el 26 de octubre del 2001 y fue aprobada para enfrentar el terrorismo en los Estados Unidos y en el resto del mundo Esta ley refuerza los mecanismos de investigación y establece entre otras cosas nuevos procedimientos de vigilancia y severas disposiciones contra el lavado de dinero

Es importante indicar que la Ley Patriótica de los Estados Unidos es la mas estricta y contundente arma en contra del terrorismo y del crimen internacional organizado Es una Ley de aplicación obligada para quienes quieren hacer negocios con los Estados Unidos y los países miembros de las Naciones Unidas en combinación con las Leyes U S Sarbanes Oxley U S Victory y las normas y regulaciones como Control Interno C O S O Nuevo marco del Gobierno Corporativo y el Acuerdo Basilea II

Por ultimo existen otras autoridades nacionales que regulan las actividades contables y auditorias por industria por ejemplo la Superintendencia del Mercado de Valores la Superintendencia de Seguro y Reaseguros el Instituto Autonomo Cooperativo (IPACOO) y la Superintendencia de Bancos que tienen estrictos sistemas internos de supervisión contable en sus respectivos sectores con leyes propias que les dan fuerza de ejecución y sistema sancionatorio de tipo administrativo y funcional para corregir los errores que se presente

En conclusion una investigacion para la auditoria forense incluye la verificacion de activos situaciones de quiebra fraudulenta analisis de reclamaciones de seguros analisis de estados financieros y averiguaciones de conflictos de interes

Los elementos de juicio y evidencia contable constituyen la base fundamental de un peritaje contable El auditor en su papel de perito a traves de su examen critico y sistematico entregara un analisis sobre el recaudo probatorio a un juez para que este a su vez emita su opinion

Los delitos financieros se caracterizan por no ser de indole violento sino mas bien ocasionan perdidas tanto a personas naturales como juridicas es decir lo que buscan los infractores es ganar dinero facilmente como por ejemplo el fraude hurto y algunas otras violaciones de la ley

Por la vulnerabilidad de los sistemas financieros de nuestro pais se ha visto necesario e imperante contar con pruebas tecnicas financieras y especializadas que coadyuven a la labor de las autoridades e inclusive a la defensa de los posibles imputados en la ambito penal

Las investigaciones y el analisis de dichos delitos financieros se deben realizar mediante procedimientos que puedan ayudar a coleccionar y encontrar evidencias las cuales podran ser utilizadas posteriormente en un proceso penal

De alli que la auditoria forense sea una auditoria especializada en descubrir divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones publicas y privadas

En otras palabras la auditoria forense es una ciencia que permite reunir y presentar informacion financiera contable legal administrativa e impositiva para que sea aceptada por un juez en contra de los perpetradores de los delitos financieros o de orden economico

Ahora bien puede que se determine alguna confusion entre una investigacion de tipo judicial y una auditoria forense ya que ambas pueden tener objetivos en comun esto es confirmar el delito Sin embargo podriamos mencionar que entre las diferencias mas determinantes en la labor del auditor forense estan los procedimientos realizados para la recoleccion y conservacion de las pruebas basandose en los resultados tecnicos y pruebas financieras periciales con el objetivo de detectar y cuantificar el daño financiero como por ejemplo fraude por corrupcion publica y privada malversacion de inversiones fraude fiscal financiero y aquellos vinculados al blanqueo de capitales y financiamiento del terrorismo

De acuerdo a lo anterior es sumamente importante que nuestro sistema penal cuente con profesionales tecnicos y especializados en quienes finalmente confianza la determinacion de la responsabilidad penal de los imputados en el proceso ya que el resultado del analisis de dicha informacion se evidencia en un informe escrito que servira como apoyo a las autoridades judiciales o administrativas ademas que estos podran ser conservados y emitidos por personas idoneas y experimentadas

ElCodigo Penal de nuestro pais ha sido modificado en los ultimos años con algunas inclusiones de delitos financieros precedentes al blanqueo de capitales y financiamiento del terrorismo lo cual es un avance considerable en la lucha contra este tipo de delitos

- 1 Decreto Numero 82 2010 Dmysc de 24 de febrero de 2010 G O 26514 A Por el cual se aprueba el Procedimientos administrativos y fiscales para la Fiscalia de Cuentas
- 2 Resolucion N° 55 del 1 de marzo de 2011 Artículo 9
- 3 Memoria 2015 2016 (1 de noviembre de 2015 al 31 de octubre de 2016) donde establece el numero de expediente que ingresaron y los que se encuentran en tramite Doscientos cuarenta y cuatro (244) expedientes en total de los cuales veintinueve (29) ingresaron al Tribunal de Cuentas con Vista Fiscal doscientos cinco (205) fueron trasladados nueve (9) ampliaciones y una (1) complementacion A su vez se solicito al Tribunal de Cuentas aplicar medidas cautelares por el orden de los B/ 61 978 616 38 para asegurar el resultado de los procesos Se suscribieron treinta y dos (32) Acuerdos de Pago entre la Fiscalia General de Cuentas y los vinculados logrando recuperar B/ 21 003 65)
- 3 Informe de Rendicion de Cuentas del 1 de julio al 30 de septiembre de 2017 sobre las operaciones financieras presupuestarias e investigativas

A octubre de 2018 la Fiscalia General de Cuentas investiga casos de alto perfil que superan los 300 millones de dolares

El total de la afectacion patrimonial que refleja la pagina web de la Fiscalia General de Cuentas es de 56 186 749 64 por 21 expedientes y 217 personas vinculadas Incluye los casos siguientes

CASO	NUMERO DE EXPEDIENTES	MONTO DE LA LESION PATRIMONIAL
Programa de Ayuda Nacional (PAN)	1	12 308 107 67
Ministerio de Desarrollo Agropecuario	1	29 283 310 14
Instituto de Mercadeo Agropecuario	1	6 560 494 82
Universidad de Panama	6	4 408 701 40
Ministerio de Vivienda y Ordenamiento Territorial	1	1 567 972 38
Secretaria Nacional de Ciencia y Tecnologia SENACYT	2	990 000 00
Aeropuerto Internacional de Tocumen S A	1	302 658 90
Ministerio de Trabajo y Desarrollo Laboral	2	293 712 87
Banco de Desarrollo Agropecuario	1	284 590 95
Autoridad de Innovacion Gubernamental	1	204 920 33
Autoridad Maritima de Panama	1	106 339 10
Caja de Ahorros	1	119 713 36
Ministerio de Salud	1	94 957 72
Ministerio de Educacion	1	21 270 00
TOTAL		56 186 749 64

d) TRIBUNAL DE CUENTAS

Tiene jurisdiccion en toda la Republica y le compete decidir con objetividad y apego a las disposiciones juridicas pertinentes sobre la responsabilidad que le corresponda a los agentes y empleados de manejo de los fondos y bienes publicos derivada de los reparos formulados por la Contraloria General de la Republica en virtud de denuncia de parte o investigacion de oficio

Dentro de sus documentos para el control de fondos y bienes publicos tenemos

- 1 Decreto Numero 241 2010 Dmysc De 21 Junio De 2010 G O 26581 A por el que se aprueba el documento denominado Procedimientos administrativos y fiscales para el Tribunal de Cuentas
- 2 Procedimiento de los procesos en el Tribunal de Cuentas de acuerdo a la Ley 67 de 14 noviembre de 2008 Mayo de 2011

Existen innumerables guias y manuales de procedimiento para distintos temas especificos de entidades estatales pero en ninguna visualizamos un procedimiento de auditoria forense especializada

Tuve la oportunidad de preguntar a un minimo de diez (10) funcionarios de distintos cargos su conocimiento en materia de auditoria forense a fin de obtener la informacion necesaria para delimitar y fortalecer nuestra hipotesis

**“Los agentes de manejo conocen los controles internos inherentes al cargo que ocupan, sus limitaciones, prohibiciones y obligaciones frente a la responsabilidad patrimonial que de sus cargos se desprende”**

Los pasos utilizados para esta investigacion fueron fundamentalmente la busqueda directa de informacion tanto en libros revistas leyes doctrina fallos y otros materiales de informacion que nos permitiesen en primera instancia conocer el tema y hacernos una idea general de lo que queriamos hallar dentro de la investigacion

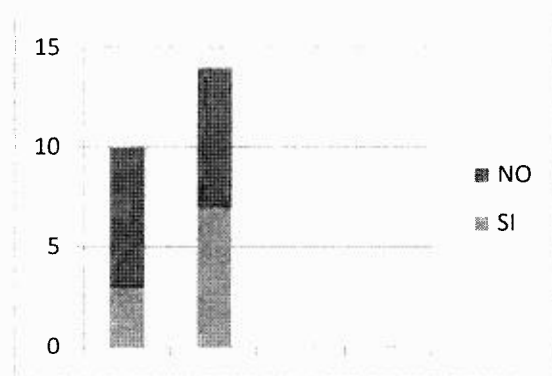


Hicimos encuestas a distintos funcionarios (agentes de manejo, empleados de manejo, auditores) y un cuestionario a expertos en materia de Contraloría General de la República.

Luego de realizar las encuestas, nos percatamos que pocos conocen y muchos requieren la capacitación especializada en la materia.

Presentamos nuestro análisis en tres (3) gráficas que se explican en cada una, conforme a lo que inferimos de los resultados obtenidos.

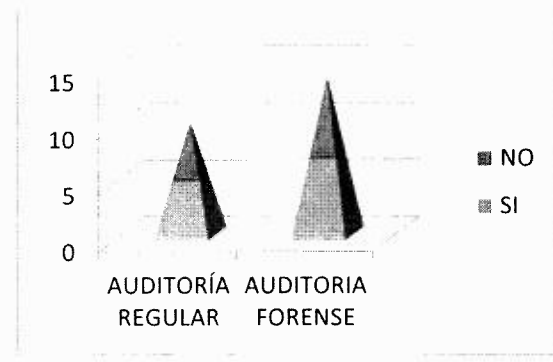
**GRÁFICA No.1**  
**CONOCIMIENTO DE NORMATIVA RELACIONADA CON LAS**  
**RESPONSABILIDADES DE LOS AUDITORES FORENSES**



Se estableció claramente que existe un desconocimiento mayoritario en esta materia.

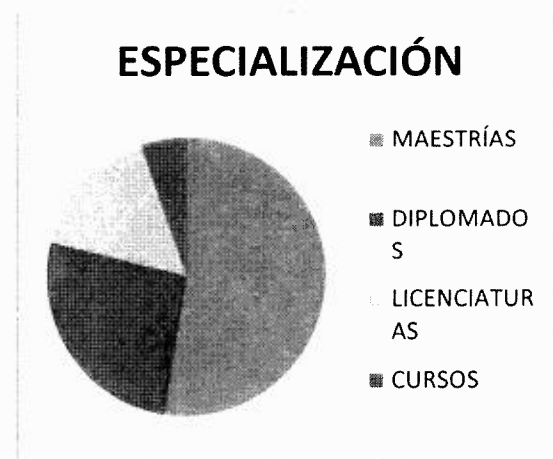
No solo que existe realmente muy poca normativa en materia de auditorías, sino que los propios auditores no han analizado las responsabilidades que implicaría su implementación.

**GRAFICA No.2**  
**OPINION SOBRE LA NECESIDAD DE UNA NORMATIVA O**  
**IMPLEMENTACIÓN DE AUDITORÍA FORENSE EN LAS ENTIDADES**  
**PÚBLICAS**



Pudimos observar que los funcionarios están conscientes de que les hace falta una herramienta de esta naturaleza.

**GRAFICA No.3**  
**PERCEPCION DE LOS AUDITORES SOBRE LA NECESIDAD DE**  
**ESPECIALIZARSE EN AUDITORÍA FORENSE**



En esta grafica podemos ver que requieren especializarse pero no cuentan con el dinero para pagar maestrias de alto perfil economico La mayoria expreso el deseo de especializarse con maestrias

Luego de esta muestra de informacion obtenida de paginas web hemos podido constatar que las entidades del Estado estan dando cumplimiento a los estandares para paginas web en las entidades del Gobierno de Panama en atencion a la Circular No 11 2011 de 8 de abril de 2011 que comunica que estos estandares han sido publicado en Gaceta Oficial No 26 749 A de 24 de marzo de 2011 para el debido cumplimiento del diseño y creacion de las mismas incluyendo en la barra de menu el Item Transparencia conforme a la Ley 6 de 22 de enero de 2002 Que dicta normas para la transparencia en la gestion publica establece la accion de habeas data y dicta otras disposiciones publicada en Gaceta Oficial No 24476 de 23 de enero de 2002

## **G DERECHO COMPARADO EN MATERIA OBJETO DE INVESTIGACION**

### **1 Legislacion Colombiana**

En Colombia se encuentran facultados para actuar como agentes de manejo en procesos de titularizacion las sociedades fiduciarias y las demas entidades financieras autorizadas para celebrar contratos de fiducia

Tambien las sociedades comisionistas de bolsa pueden ser agentes de manejo a traves de fondos de valores administrados por ellas

En los procesos de titularización el agente de manejo es el vocero del patrimonio autónomo. Se encarga de recaudar los recursos provenientes de la emisión y se relaciona con los inversionistas en virtud de tal vocería de acuerdo con los derechos incorporados en los títulos. El agente de manejo debe velar por el manejo seguro y eficiente de los recursos que ingresen al patrimonio.

Los agentes de manejo en Colombia son por lo general empresas fiduciarias que manejan carteras específicas y valores tanto en el mercado de valores como el mercado financiero en general. Para la Ley del Mercado de Valores de Colombia en su Artículo 139

El agente de manejo es una sociedad administradora de fondos y fideicomisos que además de las obligaciones estipuladas en el contrato de fideicomiso mercantil tiene las siguientes

- a) Obtener las autorizaciones necesarias para poder realizar un proceso de titularización en los cuales los valores a emitirse vayan a ser colocados mediante oferta pública. Los procesos de titularización quedan autorizados solamente cuando luego de expedida la correspondiente resolución aprobatoria por parte de la Superintendencia de Compañías se haya dado cumplimiento íntegro a lo que en ella se ordena.
- b) Recibir del originador y en representación del patrimonio autónomo los activos a ser titularizados.
- c) Emitir los valores respaldados en el patrimonio autónomo.
- d) Colocar los valores emitidos mediante oferta pública. El agente de manejo puede delegar esta función aunque seguirá siendo responsable de todas las actuaciones de terceros que desempeñen las funciones así delegadas.

- e) Administrar los activos integrados al patrimonio autónomo, tendiendo a la obtención de flujos futuros, sea de fondos, sea de derechos de contenido económico. Los activos que integran el patrimonio autónomo respaldan el pasivo adquirido con los inversionistas, por lo que corresponde al agente de manejo adoptar las medidas necesarias para obtener el recaudo de los flujos requeridos para la atención oportuna de las obligaciones contenidas en los valores emitidos. La responsabilidad del agente de manejo alcanza únicamente la buena administración del proceso de titularización, por lo tanto no responde por los resultados obtenidos, a menos que dicho proceso arroje pérdidas causadas por dolo o culpa leve en sus actuaciones, declaradas como tales en sentencia ejecutoriada. (art. 147 de la Ley de Mercado de Valores).
- f) Distribuir entre los inversionistas los resultados obtenidos cuando haya concluido el proceso de titularización.”

De nuestro estudio comparado con otras legislaciones, podemos indicar que Colombia no posee un proceso de cuentas similar al nuestro, no obstante, utilizan la rendición de cuentas como herramienta para conocer el manejo de las cuentas y quien las administra, tal como lo expresa la Sentencia C-981/02 de la Corte Constitucional Colombiana (54): “El proceso de rendición de cuentas, es un proceso civil especial “de

---

(54) [www.accounter.co/.../oficio-220-020481-la-rendicion-de-cuentas-es-un-proceso-civil...](http://www.accounter.co/.../oficio-220-020481-la-rendicion-de-cuentas-es-un-proceso-civil...)

conocimiento denominado así porque en este tipo de procesos previamente se impone al juez el conocimiento de los hechos y de las pruebas para después adoptar la declaración correspondiente

Se adelanta bajo el trámite de un proceso abreviado y persigue dos fines claramente determinados a) Inmediato constituido por las cuentas esto es los ingresos y egresos con sus respectivos soportes de la actividad desarrollada por quien se ha encargado de administrar bienes o negocios de otra persona sea que su origen este en un acto de voluntad de las partes como acontece con el contrato o de una situación contemplada en la ley como en el secuestre o el albaceazgo b) Mediato consiste en establecer quien debe a quien y cuanto o sea cual es el saldo que queda a favor de una parte y a cargo de otra llámese demandante o demandado

Así el Código de Procedimiento Civil colombiano contempla dos modalidades una tendiente a obtener la rendición de cuentas de quien está obligado a rendirlas y no lo ha hecho llamada también rendición provocada y la otra para que las cuentas de aquel que debe rendirlas sean recibidas o rendición espontánea por el obligado a rendirlas

En cuanto a la Rendición Provocada de Cuentas de Colombia el objeto de este proceso es que todo aquel que conforme a la ley esté obligado a rendir cuentas de su administración lo haga si voluntariamente no ha procedido a hacerlo

Antes de la reforma del Código de Procedimiento Civil colombiano el proceso presentaba dos fases perfectamente definidas y con sus respectivos objetivos la primera para determinar la obligación de rendir las cuentas la segunda tendiente a establecer el

monto o la cantidad que una parte salía a deber a la otra. Con la reforma de 1989, el proceso fue simplificado y puede culminar sin necesidad de dictar sentencia, en el supuesto de que no exista controversia sobre el monto fijado en la demanda, pues si el demandado, dentro del término de traslado no se opone a recibir las cuentas presentadas, ni las objeta, ni propone excepciones previas, el juez las aprueba mediante auto que no es apelable y prestará mérito ejecutivo.”(Subrayado fuera de texto).

De la jurisprudencia transcrita se colige que para iniciar la acción provocada de cuentas, es necesario tener legitimidad para ello, esto es, que la ley le haya otorgado el derecho a que le rindan cuentas, asunto que no es aplicable en la regulación societaria pues como se vio anteriormente un socio individualmente considerado no está facultado para exigirle cuentas de gestión a los administradores, sino que esto debe hacerlo los órganos de la sociedad a los cuales les fue asignada tal función.

Nos llamó mucho la atención de que de toda la búsqueda de información de legislación colombiana, la mayor parte nos arrojaba hacia el sector privado y no público, lo cual nos induce a pensar que la normativa no es similar a la que nuestra Contraloría General de la República maneja en nuestro país, en el manejo de bienes y fondos públicos. Nos queda el reto de profundizar en este tema en investigación posterior.

## 2. Legislación Española.

La responsabilidad patrimonial de las administraciones públicas de España (55), es la obligación que tiene el Estado español de reparar o de responder por el daño causado por

---

(55) [http://es.wikipedia.org/wiki/Responsabilidad patrimonial de las administraciones](http://es.wikipedia.org/wiki/Responsabilidad_patrimonial_de_las_administraciones).

el funcionamiento de alguna de las administraciones. Esta responsabilidad patrimonial presupone la existencia de un daño que ha afectado al patrimonio de un sujeto y la existencia de un derecho o interés protegido.

Tradicionalmente tanto en el Derecho Romano como en los Estados modernos (incluido el Estado español hasta el siglo XX) la responsabilidad patrimonial causada por la Administración dependía de la jurisdicción civil, siendo directamente responsables los funcionarios causantes del daño. En Francia durante el Antiguo Régimen debido a la interpretación rígida y literal del principio de separación de la Administración y los Tribunales, esta responsabilidad de los funcionarios se aplicó a rajatabla, extendiéndose incluso al siglo XX, ya que en 1904 se dictó una Ley que regulaba esta exigencia de responsabilidad patrimonial de los funcionarios públicos.

En España con la Constitución republicana de 1931 se mantuvo esta línea de responsabilizar a los funcionarios públicos, si bien se empezó a aceptar la idea de responsabilidad subsidiaria de la Administración. Sin embargo, la primera Ley que reconoció específicamente el régimen específico de responsabilidad civil para la Administración local fue la Ley Municipal de 1935. Posteriormente la Ley de Expropiación Forzosa de 1954 y el Texto Refundido en materia de Régimen Local de 1955 dieron pasos adelante en la depuración del sistema de responsabilidad de la Administración (estatal en un caso y local en el otro).

Pero no se consigue un régimen jurídico de la responsabilidad patrimonial de la Administración suficientemente garantista hasta 1978. Con la promulgación de la



Constitucion vigente gracias al principio de responsabilidad de los poderes publicos (regulado en el articulo 9 3) y tambien al de reserva exclusiva de la competencia del Estado para la determinacion del sistema de responsabilidad extracontractual de todas las Administraciones Publicas (regulado en el 149 1 18) se ofrece un marco constitucional adecuado para la delimitacion de la responsabilidad de la Administracion El articulo 106 2 CE definitivamente consagra este principio definiendolo y remitiendolo a posterior Ley los particulares en los terminos establecidos por la ley tendran derecho a ser indemnizados por toda lesion que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos salvo en los casos de fuerza mayor siempre que la lesion sea consecuencia del funcionamiento de los servicios publicos

La responsabilidad patrimonial de la Administracion tiene las siguientes características

- a) Es unitaria afecta a todas las AAPP Deriva de cualquier forma de actuacion administrativa independientemente del regimen juridico a que se someta
- b) Es directa la responsabilidad patrimonial se exige y se imputa directamente a la Administracion tanto si el daño se ha causado de forma impersonal como si se ha causado por un agente de la Administracion La Administracion dispone de una accion de regreso en base a la cual ejercera la correspondiente responsabilidad frente al funcionario La excepcion a esto ocurre cuando el daño causado por el funcionario sea consecuencia de una actividad delictiva en este caso el perjudicado interpondra la correspondiente accion penal y responsabilidad civil solo en caso de insolvencia respondera la Administracion

- c) Es objetiva de modo que es ajena a los conceptos de culpa o negligencia  
atiende solamente al hecho dañoso

El daño debe ser en primer lugar antijurídico se desplaza el concepto de culpa o negligencia de forma que lo relevante para que haya responsabilidad es que el daño sea antijurídico (cuando el perjudicado no tiene obligación de soportarlo o cuando el riesgo causado por la utilización de un servicio ha superado los límites impuestos por los estándares de seguridad exigibles conforme a la conciencia social) La Administración no responde en casos de fuerza mayor

En segundo lugar el daño debe ser efectivo real y actual Esto incluye bienes patrimoniales y daños personales (lesiones corporales y morales)

En tercer lugar el daño tiene que ser evaluable económicamente ha de ser susceptible de ser reconocido en indemnización pecuniaria o dineraria

La indemnización tiene que dejar inmune al particular y deberá reflejar el daño emergente y el lucro cesante Para calcularla se tendrán que tener en cuenta los criterios de expropiación forzosa legislación fiscal valor de mercado y demás normas que resulten aplicables El daño se ha de valorar desde el día en que se produjo la lesión

En cuarto y último lugar el daño ha de ser individualizable ha de identificarse la persona que ha sufrido el perjuicio Esa individualización puede referirse tanto a personas concretas como a grupos de personas susceptibles de identificación (quedaran fuera los grupos indeterminados o indefinidos y los grupos cuyo elevado número hace imposible la reparación individualizada del daño)

En España hoy como ayer el supremo organo fiscalizador de las cuentas y la gestion economica del Estado se llama Tribunal de Cuentas. Lo propio sucede en Francia Portugal Belgica Italia y Austria. La Constitucion Europea lo intitula del mismo modo. En pocos paises americanos se denomina Tribunal de Cuentas (Brasil Honduras y Uruguay) Corte de Cuentas (El Salvador) o Tribunal Superior de Cuentas (Honduras). En las entidades federadas (estados o provincias respectivamente) tanto en Argentina como en Brasil se ostenta el nombre de Tribunal de Cuentas.

### 3 Legislacion Panameña

Hemos abordado la diferencia entre agente de manejo y empleado de manejo que permite entender la importancia de ambas posiciones dentro del proceso de cuentas que puede involucrar a personas naturales personas juridicas servidores publicos ex servidores publicos o particulares que no hubiesen ejercido funciones publicas o que hayan tenido alguna vinculacion con el manejo de bienes y fondos del Estado.

La caracteristica fundamental y comun de estas personas es determinar si ejercen como empleados o agentes de manejo del Estado.

Conforme alCodigo Fiscal de la Republica de Panama (Gaceta Oficial 12 995) que en su Articulo 1088 que ya hemos mencionado en esta investigacion define las caracteristicas que debe tener todo empleado o agente de manejo contiene otros articulos que se refieren a los mismos a saber

**Articulo 1089**  
**Los empleados o Agentes de Manejo que reciban o paguen o tengan bajo su cuidado custodia o control, fondos del Tesoro Nacional, rendiran cuentas de conformidad con las reglas que establezca la Contraloria General de la Republica**

**Artículo 1090**

**Todas las personas que tengan a su cuidado, o bajo su custodia o control, fondos del Tesoro Nacional serán responsables de ellos y de todas las pérdidas que ocurran a causa de su negligencia o uso ilegal de tales fondos**

**Artículo 1091**

**Ningun Empleado o Agente de Manejo será eximido de responsabilidad porque alegue haber actuado por orden superior al hacer el pago o disponer de fondos por cuyo manejo sea directamente responsable. El empleado superior que haya ordenado el pago o disposición de fondos será solidariamente responsable de la pérdida que el Estado hubiere sufrido a causa de su orden**

**Artículo 1092**

**Ningun empleado o Agente de Manejo que reciba o pague, o tenga bajo su cuidado custodia o control, fondos del Tesoro Nacional, será relevado de responsabilidad por su actuación en el manejo de tales fondos sino mediante finiquito expedido por la Contraloría General de la República**

**PARAGRAFO No podrán ser autorizados permitidos o admitidos los actos o contratos que se enumeran a continuación, a las personas que ejerzan o hayan ejercido alguno de los cargos que se mencionan en el presente Capítulo si no presentan el finiquito expedido por la Contraloría General de la República**

- 1 La celebración de contratos con el Estado, con los Municipios y con las Instituciones autónomas y semiautónomas, excluidas las bancarias**
- 2 Los pagos que deba efectuar el Tesoro Nacional o Municipal y las entidades autónomas y semiautónomas, incluyendo salarios y remuneraciones por servicios prestados**
- 3 Las inscripciones de las escrituras públicas sujetas al pago del impuesto de Registro**
- 4 La venta de pasajes al exterior y la obtención de permisos de salida para viajar fuera del país**

**Para los efectos pertinentes la Contraloría General de la República enviara a la Sección de Paz y Salvo del Ministerio de Hacienda y Tesoro el detalle de las personas a que se refiere el presente capítulo, que tengan saldos pendientes con el Tesoro Nacional a fin de que no se les entregue Paz y Salvo, en concepto de Impuesto sobre la Renta, a menos que presente el finiquito expedido por la Contraloría General de la República ”**

De la incipiente jurisprudencia que tenemos en materia de jurisdicción de cuentas en los últimos diez años hemos extraído algunos fallos que han abordado los tipos de responsabilidad que pueden sobrevenir de la conducta de funcionarios públicos o particulares frente al uso y/o manejo de bienes y fondos públicos

**“DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCION (55), INTERPUESTA POR EL LICDO MANUEL AROSEMENA, EN REPRESENTACION DE DELIA LINETH RODRIGUEZ, PARA QUE SE DECLARE NULA POR ILEGAL, LA RESOLUCION DE CARGOS NO 27 2011 DE 1 DE NOVIEMBRE DE 2011 DICTADA POR EL TRIBUNAL DE CUENTAS, EL ACTO CONFIRMATORIO Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES PONENTE ABEL AUGUSTO ZAMORANO PANAMA, CINCO (5) DE JULIO DE DOS MIL DIECISEIS (2016)**  
**Tribunal Corte Suprema de Justicia Panama**

**Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo**  
**Ponente Abel Augusto Zamorano**  
**Fecha martes, 05 de julio de 2016**  
**Materia Accion contenciosa administrativa**  
**Plena Jurisdiccion**  
**Expediente 255 12**  
**VISTOS**

**El licenciado Manuel Arosemena, quien actua en nombre y representacion de la señora Delia Lineth Rodriguez, ha presentado demanda contencioso administrativa de plena jurisdiccion, con el objeto de que la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia declare nula por ilegal la Resolucion de Cargos 27 2011 de 1 de noviembre de 2011 emitida por el Tribunal de Cuentas, el acto confirmatorio, y para que se hagan otras declaraciones**

**Mediante el acto administrativo impugnado el Tribunal de Cuentas declaro responsable directa a la Senora Delia Lineth Rodriguez Gutiérrez, por lesión ocasionada al patrimonio del Estado, y la condeno a pagar la suma de treinta y un mil balboas (B/ 31,000 00)**

**Dicho acto fue confirmado a traves del Auto 110 2012, emitido por el Tribunal de Cuentas, visible de fojas 25 32 del expediente, y mediante la cual se agota la via gubernativa**

---

(56) <http://bd.organojudicial.gob.pa/registro.html>

## **I POSICION DE LA PARTE ACTORA NORMAS LEGALES QUE SE ESTIMAN VIOLADAS Y CONCEPTO DE LAS INFRACCIONES**

La pretension formulada en la demanda por la parte actora consiste en que se declare nula, por ilegal, la Resolucion de Cargos No 27 2011 de 1 de noviembre de 2011, emitida por el Tribunal de Cuentas, por considerar que la misma viola las siguientes normas

Los articulos 34 37, 47, de la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008 Estas disposiciones, se refieren a la prescripcion de la accion de cuentas, a la fase de investigacion dentro del proceso de cuentas y a los aspectos que debe contener la vista elaborada por el Fiscal de Cuentas

Los articulos 1089 y 1090 delCodigo Fiscal que guardan relacion con la responsabilidad que le cabe al funcionario que, estando a cargo de bienes nacionales, haga uso indebido de estos, y con la responsabilidad que le cabe al servidor publico que maneje fondos del Tesoro Nacional Considera vulneradas, ambas normas, en concepto de violacion directa (fojas 28 y 29 del expediente judicial)

El articulo 34, y numeral 4 del articulo 52 (invocado erroneamente por la actora) de la Ley 38 de 2000 referente a que las actuaciones administrativas se efectuaran con arreglo a normas de informalidad, imparcialidad uniformidad economia, celeridad y eficacia, sin menoscabo del debido proceso legal, con objetividad y con apego al principio de estricta legalidad y al vicio de nulidad absoluta cuando los actos administrativos se dicten con prescindencia u omision absoluta de los tramites fundamentales que impliquen violacion al debido proceso

### **Incidente de Prescripcion de la Accion de Cuentas**

La parte actora presenta ante esta Superioridad un incidente de prescripcion de la Accion de Cuentas fundamentada en que el Decreto de Gabinete No 36 de 10 de febrero de 1990 y su reglamentacion contenida en el Decreto No 65 de 23 de marzo de 1990 no señalan un termino de prescripcion para las acciones del Estado dirigidas a determinar y exigir la responsabilidad patrimonial, sin embargo en el articulo 18 del Decreto de Gabinete No 36 de 1990 se establece la forma de interrupcion de la prescripcion, a partir de la fecha de la primera diligencia escrita que se haya practicado con motivo de un examen, auditoria o investigacion iniciados o que inicie la Contraloria General de la Republica, aun cuando tal examen, auditoria o investigacion no se haya adelantado hasta su conclusion señalando la parte actora que han transcurrido mas de 10 años desde la primera diligencia escrita por razon de la auditoria o examen iniciada por la Contraloria General de la Republica, por lo cual debe decretarse la prescripcion de la accion de cuentas

**En el caso que nos ocupa la demandante es una persona natural que comparece en defensa de un interes particular en contra de la Resolucion de Cargos No 27 2011 de 1 de noviembre de 2011, expedida por el Tribunal de Cuentas, razon por la cual se encuentra legitimado para promover la accion examinada**

**Por su lado, el Tribunal de Cuentas es una entidad del Estado que, en ejercicio de sus atribuciones expidio el acto demandado, razon por la cual se encuentra legitimado como sujeto pasivo en el presente proceso contencioso administrativo de plena jurisdiccion**

**Que se ha identificado, a traves de un informe de antecedentes elaborado por la Contraloria General de la Republica, la existencia de una lesion patrimonial contra el Estado (Asamblea Legislativa), producto de las irregularidades detectadas en el manejo de la planilla 172 de contratos de la Asamblea Legislativa, en el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de agosto de 2000**

**Los reparos formulados y elevados a cargos devienen del analisis del Informe de Antecedentes y de su complementacion, y establecen que la Asamblea Legislativa contrato personas las cuales conforme a la investigacion realizada no prestaron el servicio, no obstante, se les efectuaron pagos mensuales por los montos establecidos en los contratos los cuales fueron retirados, en su mayoria por la Senora Delia Lineth Rodriguez, en la seccion de pagos, los que posteriormente se hicieron efectivos en el Banco Nacional de Panama, sucursal Transistmica supuestamente por personas diferentes a sus beneficiarios y producto de esta accion, se determino una lesion al patrimonio del Estado, por la suma de treinta y un mil balboas (B/ 31,000 00), señalando como responsables de la lesion a Delia Lineth Rodriguez Gutierrez, Fabian Castillo Rodriguez y Luis A Mendoza Soto**

En otros paises americanos en vez de Tribunal de Cuentas el maximo organo fiscalizador se denomina Contraloria General de la Republica (Bolivia Colombia Costa Rica Ecuador Guatemala Nicaragua Panama Paraguay Peru y Venezuela) Auditoria General de la Nacion (Argentina) Auditoria Superior de la Federacion (Mexico) o Ministerio de Auditoria y Control (Cuba)

En la Republica Dominicana coexisten la Contraloria General de la Republica organismo del Poder Ejecutivo rector del Sistema Nacional de Control Interno y la

Camara de Cuentas organo de control externo y con funciones de emitir resoluciones en el ambito de la responsabilidad administrativa y la responsabilidad civil En Chile subsiste la Contraloria General de la Republica y dentro de esa institucion funciona un Tribunal de Cuentas

Paralelamente a la funcion fiscalizadora el Tribunal de Cuentas de España tambien ejerce la jurisdiccion contable propia de una oficina publica encargada de administrar justicia a traves de su Seccion de Enjuiciamiento para determinar la responsabilidad contable en que incurran los que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos publicos

Este Tribunal es unico en su orden y extiende su jurisdiccion a todo el territorio español sin perjuicio de los organos fiscalizadores de cuentas que para las Comunidades Autonomas puedan prever sus Estatutos Depende directamente de las Cortes Generales Esta integrado por el Presidente y los Consejeros de Cuentas Estos elegidos por dichas Cortes durante un periodo de nueve años proponen el candidato a Presidente para que el Rey lo nombre El Pleno lo constituyen doce Consejeros de Cuentas entre ellos uno sera el Presidente y otro el Fiscal

En los Estados Unidos de Norteamerica existen programas de entrenamiento y conferencias organizadas por el Institute of Internal Auditors la Nacional Asociacion of Certified Fraud Examiners y la National Associations of Accountants con un marcado sello de tipo profesional

En Guayaquil Ecuador aplican la auditoria forense mas en lo privado que en lo publico no obstante aceptan la auditoria forense como valida en el sector publico



Igualmente Colombia y México la aplican en el sector privado pero están en revisión constante para implementar dicho tipo de auditorías en sus entidades públicas

### **CAPITULO III**

#### **PROCEDIMIENTO METODOLOGICO O MARCO METODOLOGICO**

##### **A Tipo de investigacion**

###### **1 Aplicada**

Utilizamos los conocimientos obtenidos de nuestra busqueda de documentos noticias de periodico bibliografia en general doctrina variada fallos de la Corte Suprema de Justicia casos actuales ocurridos en Panama y todo aquel material necesario para completar nuestro tema beneficiando así a la comunidad educativa estudiosa y profesional sobre una jurisdicción cada vez mas recurrente y con informacion de reciente data

##### **B Fuente de informacion**

###### **1 Fuentes Materiales**

Para la investigacion hicimos una revision general de las paginas web que mantienen activas y actualizadas las distintas entidades estatales panameñas a fin de conocer una muestra efectiva de temas como la rendicion de cuentas la existencia de manuales de procedimientos para los agentes de manejo del Estado o en temas relacionados con el manejo y control de fondos publicos

Igualmente hicimos encuestas a distintos funcionarios (agente de manejo empleado de manejo auditor) y un cuestionario a expertos en materia de Contraloria General de la Republica

## 2 Sujetos

### a) Poblacion

Entidades Estatales escogidas para esta investigacion y que detallamos a continuacion

Adicionalmente a las ya mencionadas en el capitulo anterior esto es el Canal de Panama la Contraloria General la Fiscalia General de Cuentas y el Tribunal de Cuentas pudimos apreciar otras entidades estatales cuyas paginas web tambien cumplen con los requerimientos establecidos para la publicidad de sus funciones y actividades

#### 2 a) 1 **AUTORIDAD MARITIMA DE PANAMA**

Es una entidad autonoma con personalidad juridica patrimonio y regimen interno propio la cual coordina a todas aquellas instituciones y autoridades panameñas vinculadas al Sector Maritimo en cumplimiento de lo dispuesto en el parrafo final del Articulo 317 de la Constitucion Politica de Panama y el Decreto –Ley 7 de 10 de febrero de 1998

Dentro de sus documentos para el control de fondos y bienes publicos tenemos

Decreto 356 2012 Dmysc De 1 De Octubre De 2012 G O 27159 De 8 De Noviembre De 2012 por el cual se aprobo el Instructivo para la apertura de Cuentas Bancarias Oficiales de los Consulados Panameños en el Banco Nacional de Panama

A pesar de la importancia que reviste esta entidad, su página web: [http://www.amp.gob.pa/newsite/spanish/home\\_mirror.html](http://www.amp.gob.pa/newsite/spanish/home_mirror.html), cuenta con poca información relacionada con el control interno del uso y manejo de bienes y fondos públicos.

2.a) 2. **MINISTERIO DE DESARROLLO SOCIAL (MIDES).**

Su creación significó la existencia de una cartera dedicada al desarrollo humano, la articulación de sinergias al interior del Estado, consultas con distintos sectores de la Sociedad Civil, la revisión de experiencias foráneas en esta materia y la armonización con la perspectiva social durante ese período, generando nuevos enfoques en las competencias y jurisdicciones, nuevos roles rectores en el Gabinete Social y, por ende, en el Estado. Para lograr cumplir con este mandato el gobierno en turno decidió crear tres instituciones de gestión pública en la ejecución de las políticas sociales diseñadas por el MIDES:

La **Secretaría Nacional de Discapacidad (SENADIS, Ley 23 de 2007)**, a la cual le otorgó la función de dirigir y ejecutar la política de inclusión social de las personas con discapacidad y su familia, teniendo en cuenta los principios de equiparación de oportunidades, respeto a los derechos humanos, la no discriminación y la participación ciudadana.

El **Instituto Nacional de la Mujer (INAMU)**, Ley 71 de 2008, con la misión de coordinar y ejecutar la política nacional de igualdad de oportunidades para las mujeres conforme a sus objetivos, atribuciones y funciones.

La **Secretaría Nacional de la Niñez, Adolescencia y Familia (SENNIAF)**, Ley 14 de 2009, norma que establece una serie de principios y definiciones sobre el Sistema de Protección Integral de la Niñez y de la Adolescencia, asimismo, asigna funciones a la Secretaría como responsable de coordinar, ejecutar y dar seguimiento a las políticas de protección integral de los derechos de la niñez y de la adolescencia.

Dentro de sus documentos para el control de fondos y bienes públicos, tenemos:

1. DECRETO NÚMERO 202-2006-DMySC DE 11 DE AGOSTO DE 2006. G.O. 25650, por el cual se aprueba el documento “Manual para el Manejo y Control del Fondo Especial de Subsidio.
2. Manual de Procedimientos: y dentro de este Ítem, cuenta con:
  - a) Manejo y Control de Fondos Especiales de Subsidios.
  - b) Reglamento de Subsidios Estatales.
  - c) Procedimientos para la Regulación y Control de Fondos de Bienestar Social.
  - d) Delitos contra la Administración Pública: incluye la gaceta oficial en donde aparece publicado el actual Código Penal ( Ley No. 14 de 18 de mayo de 2007).
  - e) Reglas de Procedimientos: requisitos específicos para cada tipo de servicio que brinda.

Por lo que vemos, tiene una función más social, y mantiene niveles de control más estratégicos que otras instituciones estatales, cuyo manejo de bienes y fondos públicos puede ser de mayor impacto y su página web: [www.mides.gob.pa/](http://www.mides.gob.pa/), cuenta con poca información relacionada con el control interno del uso y manejo de los mismos.

### **2.a) 3. FISCALIA GENERAL ELECTORAL.**

La Jurisdicción Electoral Especial aparece en 1958, con la creación del primer Código Electoral.

Dentro de sus documentos para el control de fondos y bienes públicos, tenemos:

1. Decreto N° 74-2009 de 10 de marzo de 2009 “por el cual se aprueba el documento titulado “Manual de Procedimientos Administrativos y Fiscales para el Control de las Adquisiciones, Recepciones y Pagos de los Bienes y Servicios en la Fiscalía General Electoral”. Gaceta Oficial No.26358.b.
2. DECRETO NÚMERO 75-2009-DMYSC DE 11 MARZO DE 2009.G.O. 26358-B, por el cual se aprueba el documento “Procedimientos Administrativos y Fiscales para la Recepción, Control, Registro de los Bienes Patrimoniales en la Fiscalía Electoral”. Gaceta Oficial No.26358-B.
3. Reglas de Procedimientos: Código Electoral.
4. Estadísticas actualizadas hasta noviembre de 2017 (entrada y salida de expedientes).

A pesar de la importancia que reviste esta entidad, su página web: [www.fiscalia-electoral.gob.pa/](http://www.fiscalia-electoral.gob.pa/), cuenta con poca información relacionada con el control interno del uso y manejo de bienes y fondos públicos.

### **2.a) 4. PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN.**

Es una institución que, mediante una gestión de calidad desarrollada dentro del marco constitucional y legal, defiende los intereses del Estado y de los municipios; promueve la

legalidad, la competencia y la ética en las actuaciones de los servidores públicos; brinda orientación ciudadana y contribuye a formar una cultura de paz a través de la mediación comunitaria, para fortalecer el Estado democrático de Derecho.

El Centro de capacitación e investigación de la Procuraduría de la Administración se encarga de promover, a través de la planificación y ejecución de programas de formación continua, la capacitación de los servidores públicos administrativos, a nivel nacional y municipal. Dentro de las funciones está fortalecer las habilidades y destrezas de los Corregidores, Regidores, Coordinadores, Alcaldes y Secretarios Judiciales, en temas relativos a la justicia administrativa de policía,<sup>3</sup> desarrollar investigaciones científicas dirigidas al fortalecimiento y mejora de la administración pública, promover el desarrollo de la teoría y la práctica de las ciencias administrativas mediante capacitación de los servidores públicos.

Dentro de sus documentos para el control de fondos y bienes públicos, tenemos:

- I. DECRETO NÚMERO 15-2008-DMySC DE 2 DE ENERO DE 2008. G.O. 26105, que aprueba el Manual de Procedimientos para la reglamentación, apertura, uso y manejo del fondo rotativo de la Procuraduría de la Administración.

A pesar de la importancia que reviste esta entidad, su página web: [www.procuraduria-admon.gob.pa/](http://www.procuraduria-admon.gob.pa/), cuenta con poca información relacionada con el control interno del uso y manejo de bienes y fondos públicos.

2.a) 5. **INSTITUTO NACIONAL DE FORMACIÓN PROFESIONAL Y  
CAPACITACIÓN PARA EL DESARROLLO HUMANO (INADEH)**

Lidera y desarrolla en cooperación con la sociedad civil y los sectores productivos, un sistema de formación profesional óptimo por la calidad de su gestión y productos formativos, con el reconocimiento de sus usuarios y en beneficio del recurso humano que requiere el mercado laboral, promoviendo y ampliando así una cultura nacional de la educación para la vida y el trabajo.

Dentro de sus documentos para el control de fondos y bienes públicos, tenemos:

1. DECRETO NÚMERO 180-2008-DMySC DEL 3 DE JUNIO DE 2008. G.O. 26086, mediante el cual se aprueban los PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS Y FISCALES PARA EL REGISTRO Y CONTROL DE BIENES PATRIMONIALES EN EL INADEH.

A pesar de la importancia que reviste esta entidad, su página web: <http://www.inadeh.edu.pa/>, cuenta con poca información relacionada con el control interno del uso y manejo de bienes y fondos públicos.

Existen innumerables guías y manuales de procedimiento para distintos temas específicos de entidades estatales como la POLICÍA NACIONAL, MITRADEL, MINISTERIO PÚBLICO, MOP, MIVI, INADEH, INDE, MEDUCA, PRESIDENCIA, MEF, MINISTERIO DE GOBIERNO, ZONA LIBRE, AEROPUERTO INTERNACIONAL DE TOCUMEN, ATTT, LOTERIA NACIONAL, BOMBEROS,



IMA MUNICIPIO DE PANAMA no obstante para establecer la responsabilidad de los agentes o empleados de manejo no Ejemplos viaticos veda del camaron control de combustible placas oficiales cajas menudas almacén fondos de uso y objetivo específico adquisicion y pago de bienes y servicios control de gastos control de pago de planilla por ACH

b) Muestra

Para la muestra levante una Encuesta en la cual tuve la oportunidad de preguntar a un mínimo de diez (10) funcionarios de distintos cargos su conocimiento en materia de agentes de manejo

Igualmente un cuestionario a un (1) experto que se desempeñó como Sub Contralor General de la Republica Un segundo experto con amplio conocimiento en materia de Contraloria General y cargos dentro del Organo Judicial y del Ministerio Público (Feliciano Olmedo Sanjur) al cual se le mostro el diseño del Cuestionario y con el que tuve la oportunidad de obtener su opinion no solo sobre los temas que se incluyen en el cuestionario sino a través del desarrollo de su Modulo **JURISDICCION DE CUENTAS** en el marco de esta Maestria de Derecho Público con Enfoque en Responsabilidad Patrimonial ofreciendo respuestas a las interrogantes que nos planteamos dentro de nuestra investigación y que fueron de pleno uso en nuestros resultados

c) Tipo de muestreo

Abierto y personalizado ya que tuvimos que abordar a las personas que requería para

obtener la información necesaria para concluir nuestra hipótesis.

C. Descripción de Instrumentos.

1. Encuesta

2. Cuestionario.

Ambos están en la parte final de esta monografía como Anexos.

D. Tratamiento de la información.

Los pasos utilizados para esta monografía fue fundamentalmente, la búsqueda directa de información, tanto en libros, revistas, ponencias, leyes, doctrina, fallos, y otros materiales de información que nos permitiesen en primera instancia conocer el tema y hacernos una idea general de lo que queríamos hallar dentro de la investigación.

Luego realizar las encuestas y cuestionarios para ir probando nuestra hipótesis.

Finalmente, visualizar nuestros resultados en gráficas.

E. Análisis e interpretación de los resultados.

Presentamos nuestro análisis en cuatro (4) gráficas que se explican en cada una, conforme a lo que inferimos de los resultados obtenidos.

F. Gráficas.

A continuación se aprecian las mismas y el resultado de su análisis.

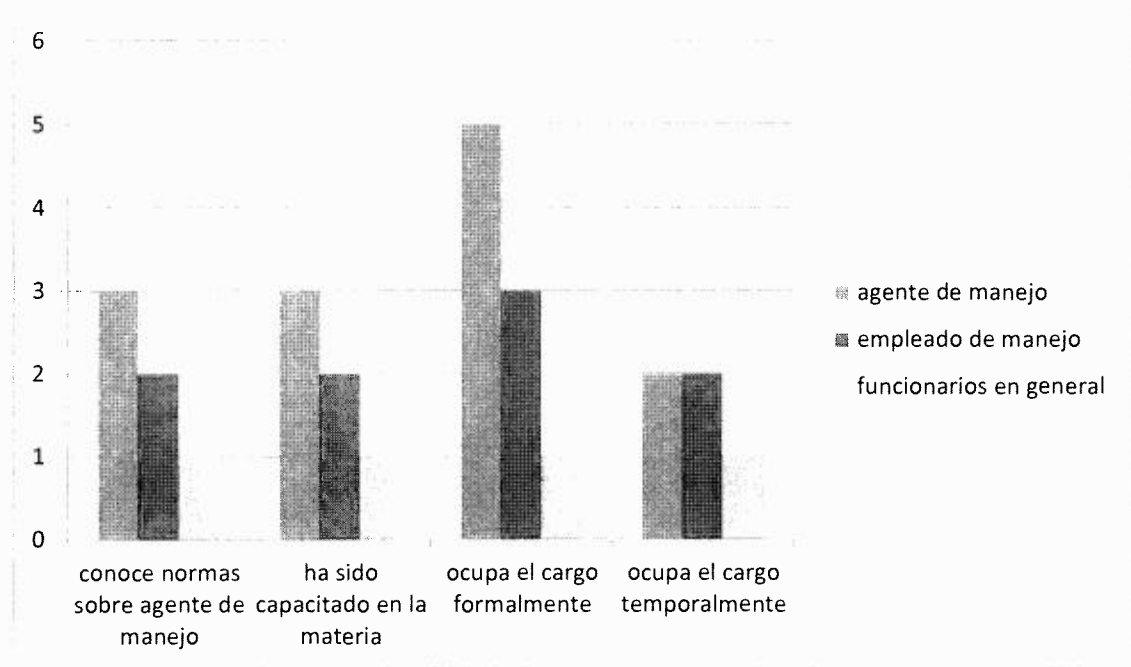
**GRAFICA N<sup>o</sup> 1**  
CONOCIMIENTO DE NORMATIVA RELACIONADA CON LAS  
RESPONSABILIDADES DE LOS AGENTES DE MANEJO

**GRAFICA N<sup>o</sup> 2**  
OPINION SOBRE LA NECESIDAD DE UNA NORMATIVA DE APLICACION Y NO  
MERA DECLARACION Y DESCRIPCION DE ACCIONES DE LOS AGENTES DE  
MANEJO

**GRAFICA N<sup>o</sup> 3**  
PERCEPCION DE LA POBLACION EN EL USO Y MANEJO DE LOS FONDOS  
PUBLICOS

**GRAFICA N<sup>o</sup> 4**  
OPINION DE ESPECIALISTAS EN RELACION A LA NORMATIVA

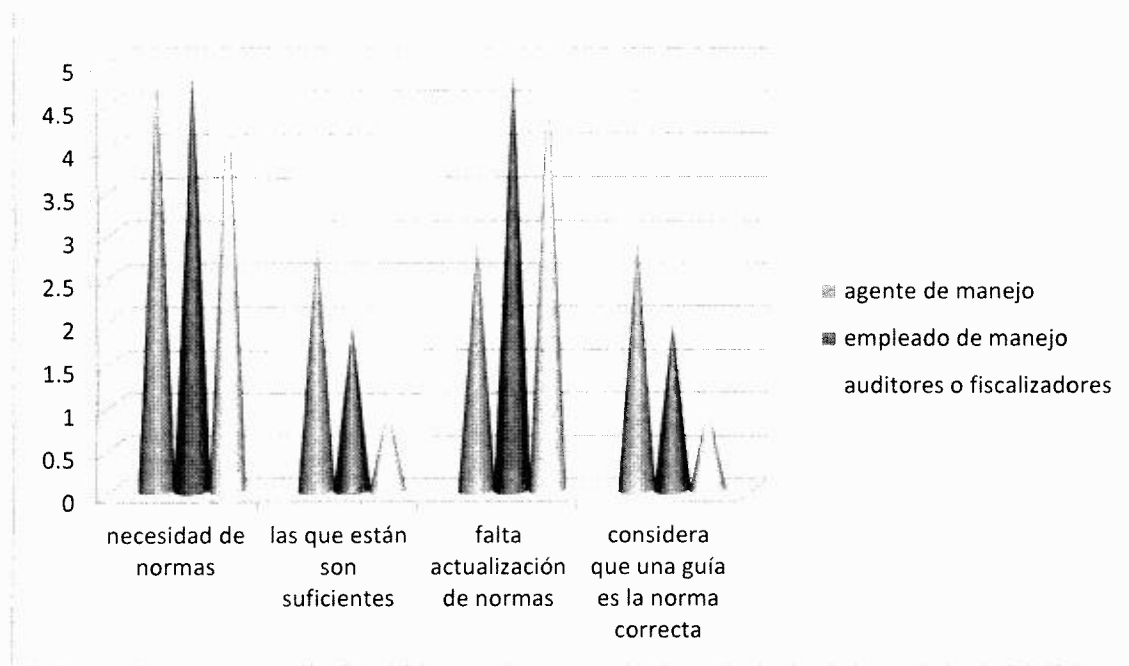
**GRAFICA No.1**  
**CONOCIMIENTO DE NORMATIVA RELACIONADA CON LAS**  
**RESPONSABILIDADES DE LOS AGENTES DE MANEJO**



Se estableció claramente que existe un desconocimiento general en esta materia.

No solo que existe realmente muy poca normativa en materia de agentes de manejo, sino que la población ni siquiera conoce de la existencia de la Guía Básica sobre el procedimiento de las funciones de este tipo de funcionario o personas.

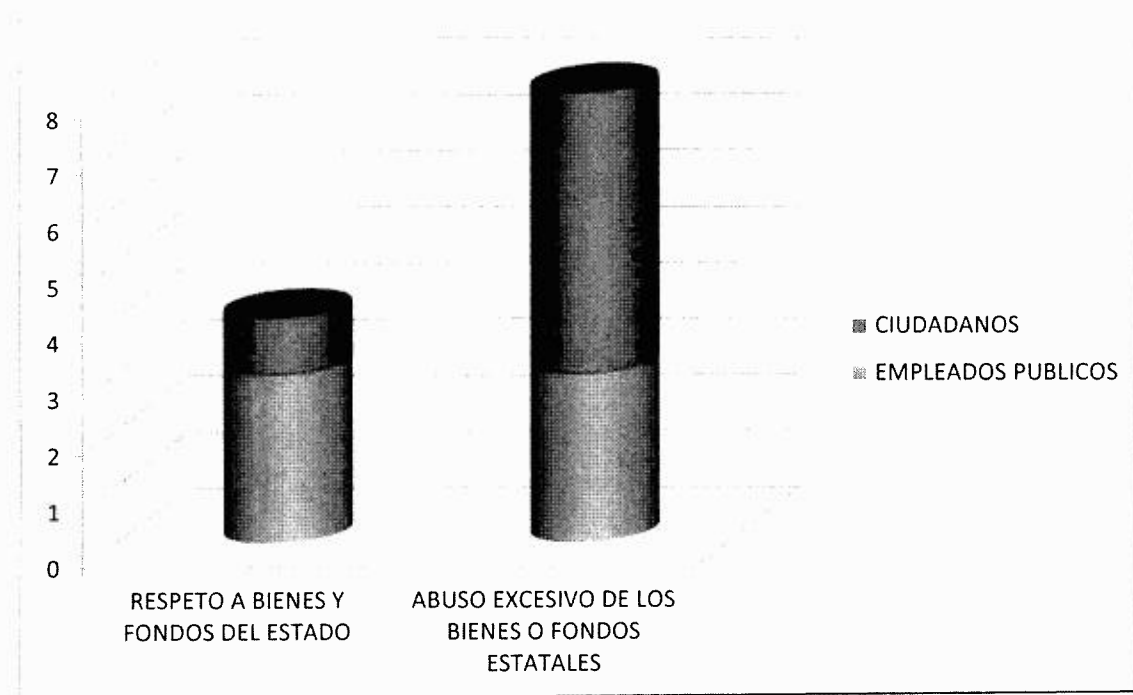
**GRAFICA No.2**  
**OPINION SOBRE LA NECESIDAD DE UNA NORMATIVA DE APLICACION Y**  
**NO MERA DECLARACION Y DESCRIPCION DE ACCIONES DE LOS**  
**AGENTES DE MANEJO**



Pudimos observar que los funcionarios están conscientes de que una Guía emitida por la Contraloría General de la República no es suficiente para establecer derecho y obligaciones de los agentes de manejo.

Se requieren normas actualizadas y con plena capacidad de tomar decisiones y acciones concretas para en primera instancia, prevenir actos que provoquen lesión patrimonial al Estado y en segunda instancia, que de ocurrir, se pueda resarcir el daño ocasionado.

**GRAFICA No.3**  
**PERCEPCION DE LA POBLACION EN EL USO Y MANEJO DE LOS FONDOS PUBLICOS**



En esta grafica podemos ver que los ciudadanos tienen una percepción bastante negativa sobre el manejo de bienes y fondos públicos, considerando que los funcionarios de manejo o de alto nivel mantienen un grado de uso descomedido y descontrolado.

**GRAFICA No.4**  
**OPINION DE ESPECIALISTAS EN RELACION A LA NORMATIVA**

**NORMATIVA EN MATERIA DE AGENTES DE  
MANEJO**



Concluyen al igual que nuestra opinión de que existe escasa normativa en la materia, lo cual ha permitido el relajamiento de las acciones tanto de las entidades estatales como de los funcionarios cuyas funciones están dirigidas al uso y manejo de fondos públicos.

## **PROPUESTA**

En definitiva proponemos una revision urgente de la normativa panameña en esta materia propiciada por el ente fiscalizador denominado Contraloria General de la Republica que permita contar con herramientas eficaces al momento de defender proteger y cuidar bienes y fondos publicos

Una guia no debe ser el unico instrumento por utilizar por los entes estatales para tal efecto

Esta revision implica cambios constitucionales y legales que se requieren para unificar y dar congruencia a la reglamentacion actual que en su gran mayoria suele incidir en la aplicacion de normas que no estan acorde a lo que debe o se espera de una buena y eficiente administracion de bienes y fondos publicos



## CONCLUSIONES

- 1 Podemos concluir que en el tema de empleados y agentes de manejo del Estado existe escasa legislación que permita evitar y/o impedir el desmedido uso de bienes y fondos públicos
- 2 Que estamos frente a normas que parecieran estar actualizadas pero que en el fondo no contemplan nuevas figuras jurídicas que se han venido presentando a través de los años con modificaciones de leyes como la contratación pública el previo y posterior control de la Contraloría General de la República el blanqueo de capitales y delitos financieros contemplados en el nuevo Código Penal
- 3 La mayoría de los funcionarios desconocen la normativa existente
- 4 Igualmente desconocen las implicaciones en la violación o el no cumplimiento de los parámetros establecidos para la rendición de cuentas
- 5 Los expertos nos abren los ojos hacia un problema latente que representa la falta de controles internos que los distintos empleados y/o agentes de manejo del Estado deben seguir en el desarrollo de sus funciones
- 6 También los expertos nos afirman la no existencia de estadísticas detalladas por acciones o delitos cometidos lo cual dificulta una investigación exhaustiva del tema llevándonos solo a realizar un estudio con el análisis de jurisprudencia una por una para lograr un detalle pormenorizado de la información a recabar

**CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. NUEVA GUÍA TÉCNICA DE TRABAJO DEL AUDITOR FORENSE.** Gaceta Oficial No.27,987 de 11 de marzo de 2016.

**INFOGRAFÍA:**

[https://es.wikipedia.org/wiki/Administración pública.](https://es.wikipedia.org/wiki/Administración_pública)

<http://www.contraloria.gob.pa/>

<http://tribunaldecuentas.gob.pa/>

[http://www.derechoshumanos.net/normativa/normas/onu/corrupcion/2003-Convencion-Corrupcion-\(BOE-2006\).htm](http://www.derechoshumanos.net/normativa/normas/onu/corrupcion/2003-Convencion-Corrupcion-(BOE-2006).htm)

<https://www.contraloria.gob.pa/assets/guia-basica-sobre-el-procedimiento-de-rendición-de-cuentas2017.pdf>

[www.organojudicial.gob.pa/servicios/consultas/](http://www.organojudicial.gob.pa/servicios/consultas/)

<http://pnd.calderón.presidencia.gob.mx/democracia-efectiva-y-política-exterior-responsable/transparencia-y-rendición-de-cuentas.html>

[https://www.unodc.org/pdf/corruption/publications\\_unodc\\_convention-s.pdf.](https://www.unodc.org/pdf/corruption/publications_unodc_convention-s.pdf)

[https://es.wikipedia.org/wiki/Bienes\\_de\\_dominio\\_público\\_\(España\).](https://es.wikipedia.org/wiki/Bienes_de_dominio_público_(España))

[http://www.definicion.org/auditor.](http://www.definicion.org/auditor)

[http://laestrella.com.pa/economia/auditor-interno-valioso-pilar-empresa/23943153.](http://laestrella.com.pa/economia/auditor-interno-valioso-pilar-empresa/23943153)

<http://www.monografias.com/trabajos65/auditoria-forense/auditoria-forense2.shtml>

[http://pt.wikipedia.org/wiki/Auditoria\\_interna](http://pt.wikipedia.org/wiki/Auditoria_interna)

[www.organojudicial.gob.pa/servicios/consultas/](http://www.organojudicial.gob.pa/servicios/consultas/)

[www.oas.org/juridico/pdfs/mesicic4\\_pan\\_manual.pdf.](http://www.oas.org/juridico/pdfs/mesicic4_pan_manual.pdf)

<http://www.fiscaliadecuentas.gob.pa/acerca-de-la-fiscalia-de-cuentas/>

[www.accounter.co/.../oficio-220-020481-la-rendicion-de-cuentas-es-un-proceso-civil...](http://www.accounter.co/.../oficio-220-020481-la-rendicion-de-cuentas-es-un-proceso-civil...)

[http://es.wikipedia.org/wiki/Responsabilidad patrimonial de las administraciones.](http://es.wikipedia.org/wiki/Responsabilidad_patrimonial_de_las_administraciones)

<http://bd.organojudicial.gob.pa/registro.html>

### **REVISTAS ESPECIALIZADAS:**

**RODRÍGUEZ, LUGARI, Guido Alejandro.** Aproximación a la Jurisdicción de Cuentas en la República de Panamá. Publicado por la Procuraduría de la Administración de la República de Panamá. Revista Gestión Pública. Derecho y Modernización del Estado. Edición No.15. Octubre 2016. Página 53-61.

### **PONENCIAS, CONFERENCIAS Y ENSAYOS DE ESPECIALISTAS:**

LOS SUJETOS EN EL PROCESO DE CUENTAS

Mgdo. OSCAR VARGAS VELARDE

**VARGAS VELARDE, OSCAR.** Los Principios de la Nueva Jurisdicción de Cuentas en Panamá. Dirección de Responsabilidad Patrimonial, Contraloría General de la República, Panamá, 2005.

**VARGAS VELARDE, OSCAR.** La Nueva Jurisdicción de Cuentas en Panamá. Dirección de Responsabilidad Patrimonial, Contraloría General de la República, Panamá, 2008.

**VARGAS VELARDE, OSCAR** El proceso de Cuentas en Instituto Colombo Panameño de Derecho Procesal VI Congreso Panameño *de Derecho Procesal* (Memoria) Panama Panama 2009

### **OTROS DOCUMENTOS**

Guia Basica sobre el procedimiento para la Rendicion Examen y Finiquito de Cuentas de los Agentes y Empleados de Manejo se debe entender que se trata de aquella emitida en enero de 2009 por la Contraloria General de la Republica

### **LIBROS**

**ARAUZ, Heriberto** AUDITORIA FORENSE ASPECTOS PROBATORIOS Imprenta Articsa Panama Reimpresion octubre 2015

**BONNIN** Charles Jean Baptiste Pensador politico y social autor progresista de la Revolucion Francesa y de la primera mitad del siglo XIX y padre fundador de la ciencia de la Administracion Publica Su obra maestra Principes d administration publique

**HOYOS DUQUE, Ricardo** La Responsabilidad Patrimonial de la Administracion Publica Editorial Temis Libreria Bogota Colombia 1984

**LOPEZ RAMON, Fernando** Teoria juridica de las cosas publicas Revista de Administracion Publica Madrid España Septiembre Diciembre 2011 Paginas 9 51

Artículo realizado por el autor como Catedrático de Derecho Administrativo. Universidad de Zaragoza. Artículo publicado en Internet. Página web: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/3802791.pdf>.

**MARTÍNEZ MORALES, Rafael.** Diccionario Jurídico General. Tomo I (A-C). Iure Editores. México. 2007. Página 32.

**OBANDO GARRIDO, José María.** Tratado de Derecho Administrativo Laboral. Ediciones Doctrina y Ley LTDA. Tercera Edición. Ediciones Tunvivor. Bogotá, Colombia. 2010.

**PALOMAR OLMEDA, Alberto.** Derecho de la Función Pública. Régimen Jurídico de los Funcionarios Públicos. Dykinson, S.L., 4ta. Edición. Madrid. España. Actualizado en mayo de 1997.

**PENAGOS, Gustavo.** Los bienes de uso público. Ediciones Doctrina y Ley Ltda. Santafé de Bogotá, D.C. Colombia. 1998. Página 35.

**ROUSSEAU, CHARLES.** Teoría General de la Responsabilidad en Derecho Administrativo. Traducido por Gerardo Molina. Bogotá, Alberto Hernández Mora y Alberto González Ortiz. Editores. 1956 (Ediciones policopiada).

**VARGAS VELARDE, Oscar** Magistrado Presidente del Tribunal de Cuentas EL  
TRIBUNAL DE CUENTAS Y EL PROCESO PATRIMONIAL EN PANAMA  
PANAMA 2013

# ENCUESTA

## ENCUESTA A FUNCIONARIOS DE LA

### FISCALIA DE CUENTAS Y TRIBUNAL DE CUENTAS

La presente informacion sera utilizaca unicamente para fines academicos para una la investigacion en el Modulo Tecnicas de instruccion patrimonial Se les agradece su objetividad en la misma

#### RESALTAR CON COLOR O CON UNA X LA OPCION ELEGIDA

- 1 ¿El Informe de reparos es suficiente para determinar la responsabilidad patrimonial en el proceso de cuentas?

Siempre	La mayoría de las veces	Algunas veces	nunca
---------	-------------------------	---------------	-------

- 2 ¿La declaracion que rinden los vinculados (Empleado de Manejo Agente de Manero funcionarios exfuncionarios representantes y directivos de sociedad Anonima y particulares) es suficiente para determinar la responsabilidad patrimonial en el proceso de cuentas?

Siempre	La mayoría de las veces	Algunas veces	nunca
---------	-------------------------	---------------	-------

- 3 ¿La declaracion que rinden los testigos es suficiente para determinar la responsabilidad patrimonial en el proceso de cuentas

Siempre	La mayoría de las veces	Algunas veces	nunca
---------	-------------------------	---------------	-------

- 4 ¿El Fiscal de Cuentas tiene resistencia por parte de las instituciones publicas o privadas ante la petición de entrega de documentos o informes

Si	No
----	----

Observacion \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

- 5 ¿La Fiscalía de Cuentas practica la reconstruccion de version como accion investigativa?

Si	No
----	----



Observacion \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

**6 ¿La Fiscalía de Cuentas practica la inspeccion ocular como accion investigativa?**

Si	No
----	----

Observacion

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

**7 ¿La Fiscalía de Cuentas practica los careos como accion investigativa?**

Si	No
----	----

Observacion \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

**8 ¿La Fiscalía de Cuentas utiliza la los pentajes como accion investigativa?**

Si	No
----	----

Observacion \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

**9 ¿La practica de allanamientos constituye un practica eficaz para encontrar evidencias de responsabilidad patrimonial**

Si	No
----	----

Observacion \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

**10 ¿El Acuerdo a que se puede llegar en la fase investigativa del proceso de cuentas es un medio eficaz para la recuperacion de los bienes patrimoniales del Estado**

Si	No
----	----

Observacion \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

**Gracias por su colaboracion**

# CUESTIONARIO

### CUESTIONARIO

NOMBRE DEL EXPERTO \_\_\_\_\_  
AREA DE EXPERTICIA \_\_\_\_\_

Considera usted que los agentes de manejo del Estado conocen sus responsabilidades, deberes y derechos?  
SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

Comentario \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Conoce usted si existen manuales de procedimiento en la administración pública para los agentes de manejo?  
SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

Comentario \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

De existir estos manuales de procedimiento, ¿favorecen a los mismos tendiendo a definir criterios para escoger, controlar, supervisar y fiscalizar a los agentes de manejo del Estado o tiene otra finalidad?  
SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

Comentario \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Considera usted que hay formas de probar la buena reputación de los agentes de manejo?  
SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

Comentario \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Conoce usted que medidas toman las entidades estatales para minimizar las lesiones patrimoniales producidas por los agentes de manejo?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

Comentario \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

¿Sabe usted si existen estadísticas que les permitan conocer cuál es el porcentaje de funcionarios que han sido condenados por el mal uso de bienes o fondos públicos en calidad de agentes de manejo y qué entidad las posee?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

Comentario \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

¿Panamá cuenta con una reglamentación actualizada tendiente a establecer controles internos en la Administración Pública?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

Comentario \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Existen estadísticas que nos permitan conocer qué agentes de manejo tienen cuentas en la administración pública y qué entidad las posee?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

Comentario \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

¿La Administración Pública procede a rescindir las lesiones patrimoniales al Estado una vez determinada la lesión patrimonial producto de la labor del agente de manejo?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

Comentario \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Existe la posibilidad de que se permitan disminuir el porcentaje de restitución al Estado por parte de la empresa empleadora o por el agente de manejo al finalizar el proceso de edificación

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

Comentarios \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_